

INDICE SOMMARIO

<i>Curatori e Autori</i>	XVII
<i>Introduzione</i>	XIX

Parte Prima IL RUOLO DELLE FONTI

CAPITOLO 1

IL SISTEMA MULTILIVELLO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE, TRA PLURALITÀ DI FONTI E MOLTEPLICITÀ DEI MODELLI DI TUTELA

di *Andrea Carinci*

1.	I diritti del contribuente tra regole e principi	3
2.	Forme e modelli di tutela dei diritti	6
3.	Lo Statuto dei diritti del contribuente, tra diritti di buona legislazione e diritti di buona amministrazione	7
3.1.	I diritti di buona legislazione	9
3.2.	I diritti di buona amministrazione	12
3.3.	Il ruolo dello Statuto	14
4.	La tutela del contribuente nella Costituzione	16
4.1.	L'interpretazione costituzionalmente orientata	19
4.2.	Il giudizio incidentale di costituzionalità	23
4.2.1.	Le condizioni per il ricorso incidentale: l'esistenza di un giudizio innanzi ad un'autorità giudiziaria	23
4.2.2.	(<i>Segue</i>) La rilevanza	25
4.2.3.	(<i>Segue</i>) La non manifesta infondatezza	26
4.2.4.	(<i>Segue</i>) L'impossibilità di un'interpretazione adeguatrice	27
4.2.5.	L'atto di promovimento	27
4.2.6.	La procedura	28
4.2.7.	Tipi di pronunce ed effetti	31
5.	Il diritto eurounitario come strumento di affermazione di diritti per il contribuente	35
5.1.	Il diritto dell'Unione europea alla prova dei suoi confini	35
5.2.	La tutela dei diritti del contribuente nel diritto dell'Unione europea	39
5.3.	L'interpretazione conforme	42
5.4.	Il rinvio pregiudiziale	43
5.4.1.	Le condizioni	44

5.4.2.	La procedura	51
5.4.3.	Gli effetti	55
5.4.4.	La doppia pregiudizialità	56
6.	La CEDU e i diritti del contribuente	57
6.1.	Gli strumenti di tutela dei diritti enunciati dalla CEDU	58
6.2.	Il ricorso innanzi alla Corte EDU	58
6.2.1.	La procedura	61
6.2.2.	Gli esiti	62
6.3.	L'invocazione diretta della Convenzione in ambito nazionale	63
7.	L'assetto multilivello dei principi come sfida e come opportunità nella difesa del contribuente	66

Parte Seconda
I PRINCIPI OLTRE LE REGOLE

CAPITOLO 2
IL PRINCIPIO DI PROPORZIONALITÀ
di *Clelia Buccico*

1.	Introduzione. Il principio di proporzionalità a livello europeo	71
2.	L'operare della proporzionalità nel diritto tributario nazionale: cenni	76
3.	Gli effetti del canone sul potere di autotutela dell'amministrazione	77
3.1.	(<i>Segue</i>) La peculiare autotutela in ambito tributario: proporzionalità e altri elementi	82
4.	La proporzionalità e le sanzioni	89
4.1.	(<i>Segue</i>) La verifica della proporzionalità	92
4.2.	(<i>Segue</i>) La giurisprudenza della Corte costituzionale e della Corte di cassazione	96
5.	La riforma delle sanzioni amministrative tributarie	99
5.1.	(<i>Segue</i>) Il principio di proporzionalità nel sistema sanzionatorio amministrativo	101
6.	Il mancato intervento della riforma sulla riferibilità esclusiva della sanzione agli enti con personalità giuridica	105

CAPITOLO 3
IL PRINCIPIO DI NON DISCRIMINAZIONE NELL'UNIONE EUROPEA
di *Gianluigi Bizioli*

1.	Delineazione dei contenuti	115
2.	Le libertà fondamentali e la specialità tributaria	117
3.	I molti volti della discriminazione in base alla nazionalità	123
3.1.	La sovrapposizione fra libertà di stabilimento e libera circolazione dei capitali	124

3.2. L'ambito della comparazione	126
3.3. Disparità, discriminazione diretta e discriminazione indiretta. Nozioni in cerca di definizione	129
4. Le cause di giustificazione	133
4.1. L'esigenza di garantire l'effettività della riscossione	133
4.2. L'abuso del diritto	134
4.3. La ripartizione bilanciata della potestà impositiva	136
5. Conclusioni	136

CAPITOLO 4

LA BUONA AMMINISTRAZIONE

di *Maria Pierro*

1. L'art. 41 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea e il diritto ad una buona amministrazione	139
2. Ambito di applicazione dell'art. 41 della Carta dei diritti fondamentali del- l'Unione europea e del principio di buona amministrazione nell'ordinamento tributario nazionale	142
3. Il diritto/principio ad una buona amministrazione e la garanzia del contradditto- rio preventivo nell'ordinamento tributario europeo e domestico	148
4. Il diritto/principio ad una buona amministrazione e il diritto di accesso agli atti nell'ordinamento tributario europeo e domestico	155
4.1. Il diritto di accesso europeo e la giurisprudenza della Corte di Giustizia	155
4.2. Il diritto di accesso agli atti nell'ordinamento nazionale tributario e l'orien- tamento della giurisprudenza amministrativa	160
5. Il diritto/principio ad una buona amministrazione e l'obbligo di motivazione della decisione dell'Amministrazione nell'ordinamento tributario europeo e domestico	163
6. Applicazione del diritto/principio ad una buona amministrazione nell'ordina- mento tributario nazionale. Considerazioni conclusive	167

CAPITOLO 5

**L'“IMPRONTA” DELLA BUONA FEDE (IN ALCUNE RECENTI DECISIONI
DELLA SUPREMA CORTE DI CASSAZIONE)**

di *Mauro Trivellin*

1. Dai piccoli precedenti di merito alle Sezioni unite della Cassazione: il viaggio della buona fede in funzione integrativa e correttiva	173
2. La buona fede e la sua attitudine a calibrare gli effetti a seconda degli interessi in concreto lesi. La duttilità della buona fede e l'efficacia della sua forza mite	178
3. Verso una sistemazione del <i>revirement</i> su atti di fissazione del rapporto tributario? I cippi posti su un cammino accidentato	180
4. La buona fede conferma la sua valenza interpretativa per la ricostruzione siste- matica degli istituti e insiste nel riposizionare l'equilibrio tra forme e procedure, da un lato, e obbligazione tributaria, dall'altro, depotenziando le prime per far prevalere la sostanza	182

5.	La <i>Compliance</i> come nuovo orizzonte della buona fede, ove essa diviene parametro principale di attuazione del rapporto. Prime spontanee conferme di un modello capace di inarrestabile energia espansiva	184
6.	Una brevissima conclusione: questa volta il diritto tributario ha mostrato una lungimiranza trascinatrice	186

Parte Terza

I DIRITTI NELLA DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA

CAPITOLO 6

I DIRITTI AL GIUSTO TRIBUTO

di *Francesco Tundo*

1.	Premessa: frammentazione disciplinare e sistema debole	191
2.	Il ripristino della "legalità smarrita"	193
3.	La ragionevolezza come il filo di Arianna	195
4.	Il sindacato della discrezionalità legislativa	197
5.	La volontà sovrana del legislatore e un caso di non irragionevolezza	199
6.	Presupposto economico e struttura dell'imposta	200
7.	La collocazione eccentrica della prospettiva sostanzialista	201
8.	Ulteriori implicazioni (a margine) della coerenza tra struttura e presupposto economico	202
9.	La rilevanza del carattere strutturale "imprescindibile"	203
10.	Una nuova prospettiva funzionale per il principio di inerenza	207
11.	L'estraneità del giudizio di economicità al novero dei connotati strutturali	208
12.	Un sistema refrattario ai valori eterodeterminati	211

CAPITOLO 7

IL DIRITTO DEL CONTRIBUENTE ALLA TASSAZIONE AL NETTO

di *Alessandro Vicini Ronchetti*

1.	Premessa	215
2.	Redditi d'impresa	219
3.	Considerazioni finali riguardanti redditi derivanti da attività economiche	223
4.	I redditi per i quali il legislatore prevede una tassazione al netto determinata in maniera forfetaria	224
	4.1. Redditi fondiari	224
5.	Redditi per i quali è prevista la tassazione al lordo	228
6.	Imposta sulle successioni e donazioni	231
7.	Conclusioni	234

CAPITOLO 8

IL DIVIETO DI DOPPIA IMPOSIZIONE

di *Gianpiero Porcaro*

1.	Doppia imposizione (divieto di) come panacea argomentativa di molte storture impositive	235
2.	Dalla doppia imposizione quale “fatto”, agli strumenti normativi per la sua eliminazione	237
2.1.	Il divieto di doppia imposizione disciplinato dall’art. 163 T.U.I.R.: quale interlocutore?	238
2.2.	Quale “reazione dell’ordinamento” per la violazione del precetto?	240
2.3.	L’apparente (?) irrilevanza della diversità di soggetto ai fini dell’operatività del divieto di doppia imposizione	243
2.4.	Il ruolo del “medesimo presupposto” quale limite, ma anche giustificazione della portata procedimentale del divieto di doppia imposizione	250
3.	I limiti di operatività del divieto di doppia imposizione ove riferito a tributi diversi dalle imposte sui redditi	253
4.	Quando un tributo incide sulla base imponibile di altro tributo: è, questa, una ipotesi di doppia imposizione?	255
5.	Il divieto di doppia imposizione (e di salto d’imposta) come principio interpretativo nell’ambito di una visione sistematica nel funzionamento del tributo personale	256
5.1.	Simmetria nella circolazione dei beni	257
5.2.	Simmetria nelle “operazioni sui soggetti” e all’interno del medesimo soggetto	260
5.3.	Imputazione a periodo tra inderogabilità del periodo d’imposta e doppia imposizione	264
6.	La regola del principio e la funzione extrafiscale quale giustificazione della deroga	266

CAPITOLO 9

IL DIRITTO AL RIMBORSO

di *Massimo Basilavecchia*

1.	Credito e rimborso: genesi dei crediti nell’attuazione dei tributi	269
2.	L’indebito in senso stretto	272
3.	La restituzione del pagamento non più dovuto	274
4.	I crediti da dichiarazione	274
5.	Rimborsi d’ufficio	277
6.	Rimborsi su istanza	278
6.1.	La legittimazione attiva e passiva	278
6.2.	La tempistica	282
6.3.	Istanza e dichiarazione	283
6.4.	Rifiuto espresso, totale o parziale	285
6.5.	Rifiuto tacito	286

7.	Rimborso e processo	287
7.1.	Natura del giudizio	287
7.2.	Sulla giurisdizione	287
7.3.	Struttura del ricorso	289
7.4.	Rito, provvedimenti cautelari e sentenze	290
8.	Vicende del credito chiesto a rimborso	292
8.1.	Cedibilità	293
8.2.	Sospensione e compensazione del rimborso	294
9.	Vicende successive all'erogazione del rimborso	298

CAPITOLO 10

**IL DIRITTO DEL CONTRIBUENTE ALL'IRRETROATTIVITÀ
DELLA NORMA TRIBUTARIA**

di *Thomas Tassani*

1.	Premessa	301
2.	Elementi definitori della retroattività tributaria	302
3.	I limiti intrinseci della retroattività tributaria	306
4.	I gradi di retroattività della norma tributaria impositrice	308
5.	I limiti alla retroattività della norma tributaria	311
5.1.	Il ruolo dello Statuto dei diritti del contribuente	311
5.2.	Il principio di capacità contributiva tra attualità della forza economica e prevedibilità della legge retroattiva	312
5.3.	(<i>Segue</i>) I livelli di giudizio della legge tributaria retroattiva	314
5.4.	I principi di certezza del diritto e di legittimo affidamento	316
6.	Le norme procedurali retroattive	321
7.	Le norme di interpretazione autentica	327

CAPITOLO 11

L'AUTOTUTELA

di *Paola Rossi*

1.	Il potere di autotutela dell'Amministrazione finanziaria	331
1.1.	(<i>Segue</i>) Successive integrazioni della disciplina	334
2.	Profili procedurali: l'annullamento d'ufficio, su istanza del contribuente e ad opera del Garante	339
3.	Profili processuali: l'impugnazione del diniego di autotutela	342
3.1.	(<i>Segue</i>) La posizione della giurisprudenza	344
4.	Il risarcimento del danno da mancato annullamento in autotutela di un atto impositivo illegittimo	348

CAPITOLO 12

**IL DIRITTO AI REGIMI DI VANTAGGIO:
L'AGEVOLAZIONE FISCALE**

di *Stefano Fiorentino*

1.	Premessa e definizione del tema d'indagine	351
2.	La tradizionale distinzione concettuale tra agevolazioni fiscali e misure sottrattive di tipo "non agevolativo" e le critiche ad essa rivolte	352
3.	Misure fiscali di favore e principi costituzionali: dalla discrezionalità legislativa ad una rinnovata esigenza di precisazione giuridico-concettuale delle "agevolazioni fiscali in senso stretto"	356
4.	I requisiti caratterizzanti delle agevolazioni fiscali in senso stretto: propria finalità sovvenzionale e concreta estraneità della <i>ratio</i> della misura sottrattiva rispetto a quella del tributo cui essa accede	359
5.	La classificazione delle misure fiscali di favore in esito alla metodologia indicata: profili meramente descrittivi ed elementi qualificatori	361
6.	L'interpretazione letterale e restrittiva delle norme recanti misure di favore: profili condivisibili ed aspetti critici	363
	6.1. Le soluzioni applicative tra orientamenti "sistematizzanti" e "disorientamenti"	366
7.	Esame di un caso giurisprudenziale emblematico. L'agevolazione prima casa ai fini Imu: le aporie della <i>littera legis</i>	373
8.	Osservazioni conclusive: la corretta individuazione della <i>ratio legis</i> delle norme recanti misure di favore quale fondamentale punto di riferimento per l'interpretazione della <i>littera legis</i>	376

CAPITOLO 13

IL DIRITTO AI REGIMI DI VANTAGGIO: I CREDITI D'IMPOSTA

di *Lorenzo del Federico*

1.	Premessa	381
2.	Classificazione e tipologia dei crediti d'imposta	383
3.	Il credito d'imposta derivante dalla liquidazione del tributo	385
4.	I crediti d'imposta con funzione sovvenzionale	386
5.	I problemi sul fronte delle tutele: i rapporti tra la dichiarazione ed il credito d'imposta	388
6.	La centralità dell'avviso di recupero come atto impositivo	391
7.	La distinzione tra crediti non spettanti e crediti inesistenti: implicazioni procedurali e profili sanzionatori	394
8.	La finanziarizzazione dei crediti d'imposta (bonus, superbonus e misure emergenziali)	398
	8.1. L'utilizzo del credito da parte del fornitore o del cessionario; le misure di contrasto alle frodi e le responsabilità	403

CAPITOLO 14

**GLI “INTERESSI” PRETENSIVI DEL CONTRIBUENTE
(DAGLI “STRUMENTI” DI COLLABORAZIONE E
PARTECIPAZIONE ALLE “DEFINIZIONI CONSENSUALI”)**

di *Valerio Ficari*

1.	Interessi pretensivi (e non oppositivi) del contribuente: l’informazione e la collaborazione nell’attività istruttoria e accertativa, la partecipazione al procedimento di formazione dell’atto e i modelli partecipativi consensuali	410
2.	La partecipazione al procedimento di autotutela negativa. Il (raro) doveroso annullamento d’ufficio dell’atto impositivo e la mancata autotutela; interesse pretensivo, effetti conformativi e attività amministrativa nel caso di giudicato tributario sostanziale	417
3.	Effetti conformativi e attività amministrativa nel caso di accertamento con adesione su fattispecie a rilevanza pluriennale e plurisoggettiva	420
4.	Il contesto internazionale: A) gli accordi preventivi per le imprese con attività internazionale; B) le procedure amichevoli previste dalle convenzioni per evitare la doppia imposizione	424
5.	La “transazione” fiscale	428
5.1.	I fondamenti costituzionali/comunitari di un interesse all’accordo e la collocazione dell’istituto tra procedimento amministrativo tributario e procedimento paraconcorsuale	428
5.2.	(<i>Segue</i>) Le diverse ipotesi di mancata transazione fiscale (mancato voto, voto negativo, silenzio sull’istanza e diniego espresso di transazione fiscale)	432
5.3.	(<i>Segue</i>) Il ruolo del terzo asseveratore investito di funzioni a rilevanza (anche) pubblica nel fondamento dell’interesse pretensivo alla transazione fiscale; dalle “alternative concretamente praticabili” alla “liquidazione giudiziale” nel giudizio di convenienza espresso dal piano e dalla relazione	435
5.4.	(<i>Segue</i>) La motivazione del dissenso: dissenso vs asseverazione? Dalla valutazione tecnica all’interno delle indicazioni della <i>best practice</i> fissate nella prassi “normativa” al rischio di arbitrio? Dalla discrezionalità alla vincolatezza?	438
6.	La tutela giurisdizionale degli interessi pretensivi del contribuente. Profili generali e delimitazione dell’indagine	441
7.	(<i>Segue</i>) Tutela giurisdizionale e mancata definizione consensuale. Interesse tutelabile, giudice competente e potere sostitutivo	442
8.	(<i>Segue</i>) Mancata transazione fiscale e tutela giudiziale tra giudice tributario e giudice ordinario. Antefatto giurisprudenziale e scelta legislativa a favore del giudice ordinario	446
9.	(<i>Segue</i>) La relazione dell’attestatore e le fonti di convincimento del giudice titolare di un potere sostitutivo: esclusività o concorrenzialità, discrezionalità o vincolatezza del potere giudiziale?	453

Parte Quarta
I DIRITTI NELL'ATTUAZIONE DEL TRIBUTO

CAPITOLO 15
I DIRITTI NEL PROCEDIMENTO ISTRUTTORIO
di *Alfo Cissello*

1.	I diritti nel procedimento istruttorio e di accertamento	461
1.1.	Poteri degli uffici	462
1.2.	Preclusioni probatorie e difese del contribuente	467
1.3.	Sanzioni amministrative	484
1.4.	Accesso ai fascicoli difensivi	487
1.5.	Intercettazioni telefoniche	492
1.6.	Le cd. dichiarazioni indizianti	496
1.7.	Assistenza del difensore	500

CAPITOLO 16
I DIRITTI IN SEDE DI VERIFICA
di *Alberto Marcheselli*

1.	Inviolabilità del domicilio	501
1.1.	La tutela del domicilio come diritto fondamentale: la Costituzione italiana e le convenzioni internazionali	501
1.2.	La portata della tutela: il concetto di domicilio	502
1.3.	Presupposti e limiti del possibile sacrificio del principio di cd. inviolabilità del domicilio	504
1.4.	La disciplina interna	507
1.4.1.	Premessa	507
1.4.2.	Le indagini nella sede delle attività produttive (commerciali, agricole, artistiche e di lavoro autonomo in genere)	508
1.4.3.	L'accesso in luoghi adibiti anche ad abitazione	516
1.4.4.	L'accesso presso i luoghi di privata dimora in senso stretto	518
1.4.5.	Perquisizioni personali e aperture coattive	523
2.	La segretezza della corrispondenza	525
3.	Segreto professionale	527
4.	La tutela del contribuente	529
5.	Diritto al silenzio e a non autoaccusarsi	533
5.1.	Il "diritto al silenzio": inquadramento generale	533
5.2.	Diritto al silenzio e rischi sanzionatori	534
5.3.	Le condotte scriminate	535
5.4.	L'ambito applicativo del diritto al silenzio	536
5.5.	Le multififormi modalità di sacrificio del diritto al silenzio	537
5.6.	Obblighi di collaborazione del contribuente e diritto al silenzio: la cooperazione "di secondo grado"	538
5.7.	Le sanzioni	541

5.8. Gli aggravati procedurali	543
5.9. Le preclusioni probatorie	545
6. Conclusioni: punti di frizione tra normativa interna italiana e i diritti fondamentali	547

CAPITOLO 17

DIRITTO ALLA CHIAREZZA E ALLA MOTIVAZIONE DEGLI ATTI

di *Francesco Montanari*

1. Introduzione	549
2. La motivazione come “presidio di legalità e di legittimo esercizio del potere” e come requisito (sostanziale) essenziale del provvedimento	551
3. La funzione della motivazione dei provvedimenti alla luce di ondivaghi orientamenti di legittimità	556
4. (<i>Segue</i>) Il divieto della “doppia motivazione <i>per relationem</i> ”	560
5. La motivazione (e la chiarezza) di taluni provvedimenti impositivi: il caso paradigmatico delle cartelle di pagamento	563
6. (<i>Segue</i>) Gli avvisi di accertamento catastale	569
7. Motivazione e “invalidità codificate” tra giurisprudenza costituzionale e di legittimità	571
8. Conclusioni	577

CAPITOLO 18

IL DIRITTO AL CONTRADDITTORIO PROCEDIMENTALE

di *Dario Deotto*

1. Obbligo di contraddittorio preventivo come presupposto per la validità dell’atto impositivo	579
2. Il contraddittorio preventivo dopo l’intervento del d.l. n. 34/2019	583

CAPITOLO 19

IL DIRITTO AD UN TERMINE RAGIONEVOLE ENTRO CUI DEVE ESSERE SVOLTA L’AZIONE IMPOSITIVA

di *Franco Randazzo*

1. Inquadramento del tema trattato	591
2. L’attuazione del tributo nel quadro della disciplina vigente, ove domina il termine di decadenza	592
3. Le incoerenze del diritto positivo sulla rilevanza della decorrenza dei termini nell’attuazione del prelievo d’imposta	597
4. (<i>Segue</i>) L’orientamento della Cassazione a fronte di queste incoerenze	600
4.1. Sulla riscossione delle sanzioni	600
4.2. Nel rapporto tra attività accertativa e successiva attività di riscossione	602
4.3. Il decorso del termine di prescrizione per la riscossione in caso di estinzione del giudizio per inattività delle parti	603
4.4. Le problematiche sul <i>dies ad quem</i> del termine di decadenza	607

INDICE SOMMARIO

4.5. Termine di decadenza per l'attività di accertamento della pretesa impositiva; non anche per la contestazione del credito tributario esposto in dichiarazione dal contribuente	608
5. Termine di decadenza per il rimborso del credito tributario	611
5.1. L'istanza di rimborso per impedire la decadenza	611
5.2. Il successivo termine (tra decadenza e prescrizione) per il ricorso giurisdizionale	613
6. Considerazioni finali	614

CAPITOLO 20

IL NE BIS IN IDEM

di *Giuseppe Melis*

1. Il quadro normativo di riferimento	617
2. L'art. 4 del Protocollo n. 7 alla CEDU nella giurisprudenza della Corte EDU	620
3. L'art. 50 CDFUE nella giurisprudenza della CGUE	622
4. La giurisprudenza costituzionale	624
5. La giurisprudenza di legittimità	625
6. Rilievi critici: i cd. " <i>material factors</i> " nel sistema sanzionatorio tributario italiano	628
7. Conclusioni	636

Parte Quinta

I DIRITTI NEL PROCESSO

CAPITOLO 21

IL GIUSTO PROCESSO

di *Francesco Pistolesi*

1. Premessa	641
2. Diritto al contraddittorio processuale	643
3. Pienezza del diritto di difesa	650
4. Diritto alla prova	653
5. Diritto alla parità delle armi	662
6. Diritto a una ragionevole durata del processo	665
7. Terzietà e imparzialità del giudice	666
8. Garanzie e tutele	667

<i>Indice analitico</i>	671
-----------------------------------	-----

