

DOTTRINA

Gabriele Ferlito

Lineamenti ricostruttivi del reclamo cautelare nel processo tributario I, 525

Il recente intervento di riforma attuato con il D.lgs. n. 220/2023 ha introdotto nel processo tributario la possibilità per le parti di impugnare con reclamo il provvedimento giurisdizionale cautelare. La modifica normativa innalza il livello di tutela garantito alle parti dalla normativa processuale tributaria, allineandola a quanto, sotto questo profilo, già da tempo previsto dal processo civile e da quello amministrativo. La formulazione della novella pone tuttavia taluni dubbi interpretativi, sia riguardo al corretto ambito di operatività del reclamo cautelare sia con riferimento al rapporto tra il nuovo istituto e la già previgente possibilità di revocare o modificare il provvedimento cautelare.

The recent reform implemented with the Legislative Decree. n. 220/2023 introduced into the tax process the possibility for the parties to challenge the precautionary jurisdictional measure with a complaint. The reform raises the level of protection guaranteed to the parties by the tax procedural legislation, aligning it with what, in this respect, has already been foreseen by the civil and administrative proceedings. The wording of the novel, however, raises some interpretative doubts, both regarding the correct scope of the precautionary complaint and with reference to the relationship between the new institution and the already previously existing possibility of revoking or modifying the precautionary measure.

Alessandro Giovannini

I nuovi principi del sistema punitivo tributario: proporzionalità e identità del fatto materiale I, 391

Il lavoro analizza i nuovi rapporti fra sistema sanzionatorio amministrativo e sistema penale sostanziale e processuale alla luce del d.lgs. n. 87 del 2024. In particolare si sofferma sulla proporzionalità, sul divieto del *bis in idem* sostanziale, sulla specialità, sulle novellate relazioni fra processo penale e processo tributario, sulle nuove cause di esclusione della punibilità e sulle attenuanti. Il doppio “filo rosso” dell’intera trattazione è il principio di proporzionalità e l’identità del fatto materiale come criterio applicativo della proporzionalità stessa, filo che lega e attraversa orizzontalmente tutti gli istituti richiamati.

The work studies the new relationships between the administrative sanctioning system and the substantive and procedural penal system in the light of Legislative Decree no. 87 of 2024. In particular, it focuses on proportionality, on the prohibition of the substantial bis in idem, on the specialty, on the new relationships between criminal proceedings and the tax process, on the new causes for the exclusion of punishability and on the mitigating circumstances. The double ‘red thread’ of the

whole treatment is the principle of proportionality and the identity of the material fact as an application criterion of proportionality itself, a thread that binds and crosses all the institutions referred to horizontally.

Massimiliano Lanzi

L'errore di diritto nel sistema penale-tributario. Dubbi esegetici, interpretazione "ragionevole" e affermazione della *culpa iuris* III, 113

Nonostante alcuni celebri interventi della Corte Costituzionale, la giurisprudenza penale continua, di fatto, a non escludere mai la punibilità dell'agente in caso di errore di diritto. E ciò, anche nel settore penale-tributario. Questo articolo intende evidenziare come sia possibile disciplinare le ipotesi di errore di diritto, specie in ambito penale-tributario, in modo maggiormente rispettoso dei principi di colpevolezza e di legalità. E così, in caso di incertezza interpretativa della normativa extra-penale che integri il precetto penale, l'accertamento dovrebbe concentrarsi sulla "ragionevolezza" dell'interpretazione adottata dal contribuente, e non già sulla sua "esattezza".

Despite some famous rulings by the Constitutional Court, criminal jurisprudence continuous, in fact, never to exclude the liability of the perpetrator in case of legal error. And this applies also in tax-criminal sector. This article aims to highlight how it is possible to regulate cases of legal error in a way that is more respectful of the principles of culpability and legality. Thus, in case of interpretative uncertainty of an extra-criminal legislation, that integrates the criminal provision, the assessment should focus on the "reasonableness" of the interpretation adopted by the tax payer, rather than on its "exactness".

Giuseppe Mercuri

Riflessioni sull'abuso del processo tributario: contro l'abuso di tale argomento ... I, 455

Le recenti riforme offrono l'occasione per fare il punto sull'abuso del diritto di azione e delle altre situazioni giuridiche attive nel processo tributario. Si tratta di comprendere se ed entro quali limiti l'abuso possa avere un effettivo ruolo di autonomia sul piano effettuale (come clausola generale per la "chiusura della giuridicità") oppure se si risolve piuttosto in una mera tecnica argomentativa. Ferma la necessità di evitare soggettivismi applicativi, si riscontrano alcune ipotesi in cui la deviazione del 'mezzo' rispetto al 'fine' deve comportare, per una corretta interpretazione giuridica, il richiamo al limite immanente del divieto di abuso. E ciò anche con riferimento all'esperienza del processo tributario.

Recent reforms offer the opportunity to take stock of the abuse of the right to action and other fundamental rights in the tax process. It is about understanding whether and within what limits the abuse can have an actual role of autonomy in terms of legal effects (as a general clause for the "closure of lawfulness") or whether it is rather resolved into a mere argumentative strategy. There are some cases in which the deviation of the 'means' from the 'goals' must entail, for a correct legal interpretation, the reference to the immanent limit of the prohibition of abuse. It remains clear that subjectivism when applying must be avoided anyway. And this also in relation to the experience of the tax process.

Francesco Pedrotti

Sull'utilizzo improprio dell'art. 9 Tuir per rettificare i corrispettivi delle cessioni domestiche di beni intragruppo (nota a Cass. n. 5859/2024) II, 227

Non si concorda con la tesi della Suprema Corte secondo cui l'art. 9, comma 3, del Tuir condivide con l'art. 110, comma 7, del medesimo testo unico la positiva ricaduta sulla concorrenza tra imprese, il che legittimerebbe l'amministrazione finanziaria, ad avviso dei giudici, ad invocare la disposizione in parola fondando l'accertamento di una maggiore materia imponibile limitandosi a contestare la differenza tra valore normale e corrispettivo dei beni e servizi scambiati. È invece da ritenere che l'art. 9, comma 3, possa condividere con l'art. 110, comma 7, eventualmente, solo la "tecnica" del "prezzo in libera concorrenza" (oramai sostitutivo del "valore normale"), quale parametro di controllo dei corrispettivi, al mero fine di intercettare possibili violazioni di specifiche disposizioni tributarie, da parte dei contribuenti, a seguito di comportamenti evasivi o elusivi. Pertanto, a parte le deroghe espressamente previste dal legislatore, i corrispettivi pattuiti con le controparti contrattuali, in occasione di cessione domestiche di beni, concorrono in via mediata a formare il presupposto di imposta dichiarato dal contribuente e, a meno che quest'ultimo non ponga in essere comportamenti contrari alla legge tributaria, tali corrispettivi non possono essere, in sede di controllo, oggetto di modifica da parte dell'amministrazione finanziaria.

We cannot agree with the position of the Supreme Court according to which Sect. 9, par. 3, of the Income Tax Code shares with Sect. 110, par. 7, of the same Code the positive impact on competition between companies, which would legitimate the tax authorities to apply the named Sect 9 basing the assessment of an higher taxable basis only on the difference between the fair market value and the consideration of the exchanged goods or services. On the contrary, it seems reasonable to argue that Sect. 9, par. 3, possibly shares with Sect. 110, par. 7, only the "technique" of the "free competition price" (whose concept replaced the "fair market value" one) as control parameter of the contractual considerations, to the mere purpose of tackling possible infringements of specific tax rules, by the taxpayers, following to evasive or abusive behaviors. Therefore, apart from the specific exceptions provided by the legislator, the considerations agreed with the contractual parties, related to domestic transfer of goods, indirectly concur to forming the taxable base and, unless the taxpayer assumes a behavior contrary to the tax law, the said considerations cannot be modified, during the assessment, by the tax authorities.

Miriam Pontillo

Tecnologie digitali e contrasto all'evasione: riflessi sul diritto alla riservatezza del contribuente IV, 97

Le tecnologie digitali in uso presso gli Uffici fiscali contribuiscono a promuovere e a proteggere interessi pubblici rilevanti ma al contempo la pervasività con cui, per il loro tramite, la presenza dell'Amministrazione si impone nella dimensione privata dei singoli – in particolare al momento della raccolta, della conservazione e della diffusione dei loro dati – non manca di destare alcune perplessità. Nemmeno l'incisività delle tutele offerte dalla normativa, anche di origine sovranazionale, nel caso di violazione di tale diritto da parte dell'Amministrazione sembra sufficiente ad arginare il sacrificio divenuto eccessivo delle istanze di riservatezza dei contribuenti.

The digital technologies in use at tax offices help to promote and protect important public interests, but at the same time the pervasiveness with which, through them, the Administration's presence imposes itself on the private dimension of individuals - particularly at the time of the collection, storage and dissemination of their data - does not fail to arouse some perplexity. Not even the incisiveness of the protections offered by the legislation, including those of supranational origin, in the event of violation of this right by the Administration seems sufficient to stem the sacrifice that has become excessive of taxpayers' requests for confidentiality.

Andrea Quattrocchi

Il concordato preventivo biennale nell'attuazione della legge delega di riforma del sistema fiscale I, 417

Il contributo offre una disamina della disciplina del “nuovo” concordato preventivo biennale, introdotto, a seguito della legge delega n. 111/2023, dal D.Lgs. n. 13/2024. Rilevato che esso costituisca la riproposizione di istituti analoghi, variamente denominati e senza seguito, già previsti dal Legislatore nei primi anni duemila, l'Autore si sofferma sui profili qualificanti, quali le condizionalità di accesso e la determinazione della base imponibile concordataria, affidata ad un'elaborazione sostanzialmente probabilistica rispetto alla quale, a differenza di quanto stabilito dalla legge delega, il decreto attuativo non prevede alcuna interlocuzione Fisco-contribuente. Il profilo di maggiore interesse riguarda la coerenza dell'istituto con i principi costituzionali in materia tributaria, segnatamente quello di capacità contributiva, considerata la tassazione di una ricchezza quantificata in termini prospettici e su base consensuale, da assoggettarsi a imposizione anche ove non divenuta effettiva ed attuale o se conseguita in misura superiore a quella concordata. Il contributo si chiude con una disamina degli esiti procedurali del verificarsi di vicende patologiche, attinenti alla decadenza del contribuente dal concordato o alla cessazione degli effetti dell'istituto.

The article aims to examine the discipline of the “new” preliminary tax agreement introduced by Legislative Decree no. 13/2024 following the enabling law no. 111/2023. It constitutes the re-proposal of similar regimes, variously named and already envisaged by the Legislator in the early 2000s, The Author focuses on the qualifying profiles, such as the access conditionalities and the determination of the “agreed” taxable base, entrusted to a substantially probabilistic processing with respect to which, unlike what is established by the enabling law, the rules do not provide for any preliminary interlocution between taxpayer and tax Administration. The profile of greatest interest concerns the coherence with the constitutional principles in tax matters, in particular ability to pay, considering the taxation based on a consensual model; the taxpayer is in fact subject to taxation even if the income does not become effective. The article ends with an examination of the procedural outcomes of the occurrence of pathological events, relating to the termination of the agreement.

Piera Santin

Euridice e la dabbenaggine di Orfeo: note in tema di conciliazione proposta dal giudice I, 491

Il contributo si concentra sul nuovo assetto degli strumenti processuali per la deflazione del contenzioso, in particolare sull'introduzione della possibilità di

conciliazione proposta dal giudice tributario, istituto di recente introduzione e ancor più recente riforma. Questa nuova possibilità di conciliazione, che si caratterizza a tutti gli effetti come un genere di accordo nuovo e diverso rispetto alle preesistenti tipologie di conciliazione, viene letta nell'ottica di una successione logica e cronologica con l'abrogato istituto del reclamo-mediazione. È in questa prospettiva che emerge la centralità delle riflessioni sul nuovo ruolo di conciliatore che il giudice è chiamato ad assumere ma che lo stesso deve esercitare nel rispetto della sua preminente funzione giurisdizionale.

The contribution focuses on the new set-up of procedural instruments for the deflation of litigation, particularly on the possibility of a conciliation proposed by the tax judge, recently introduced and even more recently reformed. This new kind of conciliation, which is characterised to all intents and purposes as a new and different kind of agreement compared to the pre-existing types of conciliation, is read from the perspective of a logical and chronological succession with the abrogated institution of "reclamo-mediazione". It is in this perspective that the centrality of the reflections on the new role of conciliator that the judge is called upon to assume emerges, but which, at the same time, he is called upon to exercise concerning his pre-eminent jurisdictional function.