

SOMMARIO

Capitolo I
LE LINEE D'INDIRIZZO DELL'ATTIVITÀ
DI ACCERTAMENTO

1.1	Premessa.....	4
1.2	L'atto d'indirizzo per la definizione delle priorità politiche per l'anno 2015	4
1.3	Il Documento di Economia e Finanza.....	5
1.3.1	Il Documento di Economia e Finanza dell'8 aprile 2014.....	6
1.3.2	Il Documento di Economia e Finanza del 10 aprile 2015.....	9
1.4	Legge 11 marzo 2014 n. 23, delega al Governo recante “ <i>disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita</i> ”	10
1.5	Attuazione della Legge Delega.....	12
1.5.1	Schema di D.Lgs. recante disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra Fisco e contribuente, approvato dal Consiglio dei Ministri il 24 dicembre 2014.....	12
1.5.2	Schema di D.Lgs. recante disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra Fisco e contribuente, approvato dal Consiglio dei Ministri il 21 aprile 2015	13
1.5.3	Approvazione del D.Lgs. n. 128 del 5 agosto 2015, recante disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra Fisco e contribuente.....	14
1.6	Le istruzioni della Direzione Centrale Accertamento dell'Agenzia delle Entrate	17
1.6.1	Le attività ispettive nei confronti dei contribuenti di “ <i>terza fascia</i> ”.	20
1.6.2	Le attività ispettive nei confronti dei contribuenti di “ <i>seconda fascia</i> ”	21
1.6.3	Le attività ispettive nei confronti dei contribuenti di “ <i>prima fascia</i> ” e dei lavoratori autonomi	21
1.7	Le direttive impartite dal Comando Generale della Guardia di Finanza ai reparti operativi	22
1.8	Verifiche e controlli: generalità	23
1.8.1	La verifica fiscale: inquadramento e definizione.....	24
1.8.2	Criteri di classificazione delle verifiche fiscali.....	28
1.8.2.1	In base alla fonte d'attivazione.....	28
1.8.2.2	In base al soggetto verificato	28
1.8.2.3	In base alle potestà ispettive esercitate.....	28
1.9	Il controllo: definizione e classificazione	29
1.10	La scelta dei soggetti da sottoporre ad attività ispettiva.....	30
1.11	Gli interventi ispettivi con accesso diretto presso i locali del contribuente .	33

1.11.1	L'accesso presso i locali destinati all'esercizio di attività commerciali o agricole, nonché utilizzati dagli enti non commerciali e dalle organizzazioni non lucrative di utilità sociale	34
1.11.2	L'accesso presso i locali destinati all'esercizio di attività artistiche o professionali.....	35
1.11.3	L'accesso presso i locali adibiti sia all'esercizio di attività economiche, agricole o professionali, sia ad abitazione.....	35
1.11.4	L'accesso presso i locali diversi.....	36
1.11.5	Le prescrizioni imposte ai verificatori dallo <i>Statuto dei diritti del contribuente</i>	37
1.12	Gli interventi ispettivi condotti senza accesso diretto presso i locali di svolgimento dell'attività.....	42
1.13	Le diverse metodologie di accertamento.....	49
1.13.1	Accertamento analitico.....	50
1.13.2	Accertamento analitico-induttivo.....	50
1.13.3	Accertamento induttivo puro.....	51
1.14	Le presunzioni tributarie.....	53
1.15	Il ricorso alle indagini finanziarie e all'archivio dei rapporti: evoluzione normativa dello strumento istruttorio.....	54
1.15.1	L'assetto delle indagini finanziarie a seguito della Legge n. 311 del 2004 (" <i>Finanziaria 2005</i> ").....	54
1.15.2	L'art. 37 del D.Lgs. n. 223 del 2006 (cd. " <i>Decreto Visco-Bersani</i> ")...	55
1.15.3	L'art. 23, comma 24, lett. a) del D.Lgs. 6 luglio 2011, n. 98 (cd. " <i>Decreto stabilizzazione</i> ").....	55
1.15.4	L'art. 2, comma 36- <i>undecies</i> del D.Lgs. 13 agosto 2011, n. 138....	56
1.15.5	Gli interventi operati dall'art. 11 del D.Lgs. 6 dicembre 2011, n. 201 (cd. " <i>Decreto Monti</i> ").....	56
1.15.6	Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate datato 25 marzo 2013.....	58
1.15.7	Il provvedimento di autorizzazione all'esecuzione delle indagini finanziarie.....	59
1.15.8	L'utilizzabilità dei dati bancari/finanziari acquisiti in difetto di motivazione nella giurisprudenza della Corte di Cassazione.....	59
1.15.9	Le presunzioni sulle movimentazioni rilevate a seguito di indagini finanziarie.....	61
1.15.10	Gli ambiti di operatività della presunzione legale.....	63
1.15.11	La sentenza della Corte Costituzionale 6 ottobre 2014, n. 228, in ordine all'illegittimità della presunzione relativa ai prelevamenti non giustificati dal professionista.....	64
1.15.12	L'estensione delle indagini finanziarie a soggetti formalmente terzi.....	68
1.16	<i>Abstract</i>	72
1.17	Riferimenti.....	75

Capitolo II
GLI STRUMENTI DI CONTROLLO SECONDO L'OCSE

2.1	Premessa.....	81
2.2	Le forme dello scambio di informazioni.....	82
2.2.1	Lo scambio di informazioni su richiesta	82
2.2.2	Lo scambio di informazioni automatico	87
2.2.3	Lo scambio di informazioni spontaneo.....	94
2.2.4	I limiti allo scambio di informazioni.....	97
2.3	Il <i>joint audit</i> e gli obiettivi.....	100
2.3.1	Il quadro giuridico-normativo internazionale.....	102
2.3.2	Le verifiche congiunte secondo l'OCSE	103
2.3.3	Le verifiche congiunte nella Convenzione multilaterale sulla mutua assistenza amministrativa del 1988.....	105
2.3.4	Le verifiche congiunte nelle fonti comunitarie.....	107
2.3.5	Le verifiche congiunte nelle esperienze di alcuni Paesi.....	109
2.3.6	Organizzazione e gestione di un <i>joint tax audit</i>	111
2.4	<i>Abstract</i>	115
2.5	Riferimenti.....	117

Capitolo III
PROFILI DI CRITICITÀ NELLE VERIFICHE IN MATERIA
DI “ESTEROVESTIZIONE”

3.1	Premessa.....	121
3.2	I requisiti della residenza fiscale nel sistema italiano.....	124
3.3	La residenza fiscale nel Modello OCSE	136
3.4	La valenza delle certificazioni rilasciate da uno Stato estero.....	138
3.5	Le verifiche fiscali in materia di “ <i>esterovestizione</i> ”: profili generali.....	139
3.6	L'attività preparatoria delle verifiche in materia di “ <i>esterovestizione</i> ”.....	145
3.7	L'avvio e lo sviluppo dell'attività di verifica per l'individuazione di una società “ <i>esterovestita</i> ”.....	147
3.8	La ricostruzione del volume d'affari e i riflessi sotto un profilo amministrativo.....	152
3.9	La notifica dell'atto impositivo al soggetto “ <i>esterovestito</i> ”	153
3.10	I riflessi per la società “ <i>esterovestita</i> ” sotto un profilo penale.....	155
3.11	Casi operativi di “ <i>esterovestizione</i> ”	157
3.12	Considerazioni conclusive	161
3.13	<i>Abstract</i>	162
3.14	Riferimenti.....	164

Capitolo IV
PROFILI CRITICI NELLE VERIFICHE
IN MATERIA DI TRANSFER PRICING

4.1	Premessa	169
4.2	Le previsioni in tema di documentazione dei prezzi di trasferimento introdotte dal D.L. n. 78 del 2010	173
4.3	La documentazione giustificativa dei prezzi di trasferimento nella prassi internazionale	174
4.4	Il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 29 settembre 2010	177
4.5	Gli effetti premiali derivanti dalla predisposizione della documentazione ..	181
4.6	Le conseguenze del mancato rispetto dei termini di esibizione della documentazione	186
4.7	I criteri di ripartizione dell’onere probatorio	188
4.8	Le istruzioni dell’Amministrazione finanziaria in tema di <i>transfer pricing</i>	191
4.9	La selezione dei soggetti nei cui confronti indirizzare l’attività di verifica...	193
4.10	Le modalità di esecuzione degli interventi	195
4.11	La cooperazione internazionale	199
	4.11.1 La cooperazione tributaria in ambito internazionale: cenni e rinvio	199
	4.11.2 La cooperazione tributaria in ambito comunitario	205
4.12	Profili sanzionatori di carattere penal-tributario	210
	4.12.1 Il reato di “ <i>dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti</i> ?”	211
	4.12.2 Il reato di “ <i>dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici</i> ?”	212
	4.12.3 Il reato di “ <i>dichiarazione infedele</i> ?”	213
4.13	Considerazioni conclusive	217
4.14	<i>Abstract</i>	221
4.15	Riferimenti	224

Capitolo V
PROFILI CRITICI NELLE VERIFICHE IN MATERIA
DI STABILE ORGANIZZAZIONE

5.1	Premessa	231
5.2	La stabile organizzazione materiale: cenni	232
5.3	La stabile organizzazione personale: cenni	235
5.4	La “ <i>stabile organizzazione occulta</i> ”	239
5.5	Stabile organizzazione occulta e controllo dell’Amministrazione finanziaria	245
5.6	I poteri istruttori dell’Amministrazione finanziaria	249
5.7	Stabile organizzazione occulta e collaborazione amministrativa tra Amministrazioni finanziarie: cenni e rinvio	254

5.8	La formalizzazione in Italia di stabili organizzazioni occulte di società estere: adempimenti.....	256
5.9	La ricostruzione del reddito della stabile organizzazione occulta	259
5.10	Stabile organizzazione occulta: cenni sui profili sanzionatori.....	268
5.11	Stabile organizzazione occulta e novità della Legge delega fiscale.....	271
5.11.1	Le previsioni in tema di stabile organizzazione del D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015.....	273
5.12	<i>Abstract</i>	275
5.13	Riferimenti.....	277

Capitolo VI
PROFILI CRITICI NELLE VERIFICHE IN MATERIA
DI CONTROLLED FOREIGN COMPANIES

6.1	Premessa.....	283
6.2	Considerazioni preliminari sulla normativa in tema di <i>Controlled Foreign Companies</i>	284
6.3	La disciplina nazionale delle <i>Controlled Foreign Companies</i>	289
6.3.1	I presupposti soggettivi e oggettivi della norma.....	291
6.3.2	L'estensione del regime <i>CFC</i> ai soggetti residenti in Stati o territori non aventi un regime fiscale privilegiato	294
6.3.3	L'estensione della disciplina <i>CFC</i> alle società collegate e la successiva abrogazione.....	295
6.3.4	L'imputazione e la determinazione dei redditi delle <i>CFC</i>	296
6.3.5	Il regime disapplicativo della disciplina <i>CFC</i> : profili generali	299
6.3.6	Il regime disapplicativo della disciplina <i>CFC</i> : la prima esimente....	301
6.3.7	Il regime disapplicativo: la seconda esimente	303
6.3.8	Il regime disapplicativo: la terza esimente della “ <i>costruzione di puro artificio</i> ”	304
6.3.9	La presentazione dell'interpello facoltativo e il contraddittorio in fase di controllo.....	307
6.4	L'attività di verifica in materia di <i>CFC</i>	311
6.4.1	L'analisi di rischio preliminare per l'individuazione di eventuali fenomeni di evasione da redditi da <i>CFC</i>	313
6.4.2	L'avvio e lo sviluppo dell'attività di verifica per il controllo in tema di <i>CFC</i>	317
6.4.3	La conclusione dell'attività ispettiva.....	318
6.5	Considerazioni conclusive	319
6.6	<i>Abstract</i>	321
6.7	Riferimenti.....	323

Capitolo VII
PROFILI CRITICI NELLE VERIFICHE IN TEMA DI INDEDUCIBILITÀ
DEI COSTI CD. BLACK LIST

7.1	Premessa	327
7.2	L'indeducibilità delle spese e dei componenti negativi nelle transazioni con paradisi fiscali (art. 110, commi 10 ss., del TUIR)	332
7.2.1	Condizioni per la deducibilità dei <i>black costs</i>	333
7.2.2	Disciplina sanzionatoria in vigore dall'1.1.2007	334
7.2.3	Disciplina sanzionatoria transitoria - Operazioni effettuate anteriormente all'1.1.2007	334
7.2.4	L'istituto dell'interpello	338
7.2.5	Svolgimento in via prevalente di un'attività commerciale effettiva (prima esimente)	341
7.2.6	Effettivo interesse economico dell'operazione e concreta esecuzione (seconda esimente)	345
7.2.7	Posizione fiscale del soggetto estero	346
7.3	La separata indicazione dei componenti negativi nella dichiarazione dei redditi	347
7.4	Indeducibilità dei costi e clausola di non discriminazione	353
7.4.1	I rapporti tra normativa interna e convenzioni contro le doppie imposizioni	353
7.4.2	La clausola di non discriminazione nella Convenzione Italia-Oman	355
7.4.3	La clausola di non discriminazione nella Convenzione Italia-Emirati Arabi Uniti	356
7.4.4	La clausola di non discriminazione nella Convenzione Italia-Singapore	356
7.4.5	L'orientamento giurisprudenziale	357
7.4.6	Brevi considerazioni conclusive	359
7.5	Le previsioni del D.Lgs. n. 147 del 14 settembre 2015, in materia di costi <i>black list</i>	359
7.6	Cenni sui rischi penal-tributari	360
7.7	<i>Abstract</i>	362
7.8	Riferimenti	364

Capitolo VIII

PROFILI CRITICI NELLE VERIFICHE IN MATERIA DI TRUST

8.1	Premessa.....	373
8.2	La disciplina generale del <i>trust</i>	373
8.3	La disciplina fiscale del <i>trust</i>	376
	8.3.1 La tassazione del <i>trust</i>	376
	8.3.2 La residenza del <i>trust</i>	379
	8.3.3 Le istruzioni dell'Amministrazione finanziaria.....	383
	8.3.4 L'orientamento della giurisprudenza.....	387
8.4	L'interposizione <i>ex art. 37</i> , comma 3 del D.P.R. n. 600 del 1973.....	389
	8.4.1 Premessa.....	389
	8.4.2 Genesi della previsione normativa contenuta nell'art. 37, comma 3 del D.P.R. n. 600 del 1973.....	391
	8.4.3 Ambito oggettivo di applicazione.....	392
	8.4.4 La giurisprudenza sull'interposizione fittizia.....	394
	8.4.5 Il contrasto all'interposizione attraverso l'“ <i>abuso del diritto</i> ”.....	398
	8.4.6 Analisi di un'attività ispettiva relativa a ipotesi di interposizione fittizia.....	399
	8.4.7 Gli strumenti elaborati a livello sovranazionale per contrastare gli schemi di interposizione.....	401
	8.4.8 Il contrasto al “ <i>treaty shopping</i> ”.....	402
	8.4.9 La clausola del “ <i>beneficiario effettivo</i> ”.....	405
	8.4.10 L'analisi di rischio “ <i>Planet</i> ” del Nucleo Speciale Entrate della Guardia di Finanza.....	411
8.5	Le verifiche in materia di <i>trust</i>	411
	8.5.1 Analisi di un'esperienza operativa concernente <i>trust</i> interposti.....	418
8.6	L'utilizzo del <i>trust</i> per altre finalità illecite: brevi cenni.....	421
	8.6.1 Analisi di un'esperienza operativa.....	422
8.7	<i>Abstract</i>	424
8.8	Riferimenti.....	426

Capitolo IX

CONTROLLI ALLE IMPRESE E “VOLUNTARY DISCLOSURE”: PROCEDURE, EFFETTI E CRITICITÀ

9.1	Premessa.....	433
9.2	Il tema dei paradisi fiscali.....	434
9.3	Il rinnovato approccio di contrasto all'evasione fiscale internazionale.....	436
9.4	Le linee guida dell'OCSE “ <i>Offshore Voluntary Disclosure</i> ”.....	443
9.5	La fase sperimentale del programma di “ <i>voluntary disclosure</i> ” dell'Agenzia delle Entrate.....	444
9.6	La <i>voluntary disclosure</i> prevista dal D.L. n. 4/2014.....	445

9.7	La Legge n. 186/2014 sul rientro dei capitali dall'estero	447
9.7.1	La <i>voluntary disclosure</i> "estera": procedura, cause ostative ed effetti..	449
9.7.2	La <i>voluntary disclosure</i> "interna"	461
9.7.3	Gli obblighi antiriciclaggio	462
9.8	Controlli alle imprese e <i>voluntary disclosure</i>	466
9.9	Controlli alle imprese e <i>voluntary disclosure</i> : alcune implicazioni di natura penale	469
9.10	I controlli dell'Amministrazione finanziaria alla luce dell'orientamento della Corte di Cassazione sull'utilizzabilità della lista "Falciani"	471
9.11	Considerazioni conclusive	472
9.12	<i>Abstract</i>	474
9.13	Riferimenti.....	476