

INDICE

	<i>pag.</i>
ABSTRACT	XXIII
INTRODUZIONE	1
CAPITOLO I	
LA DIALETTICA TRA SOVRANITÀ E <i>LIBERTÀ</i> IN MATERIA TRIBUTARIA	
1. Premessa metodologica	17
SEZIONE I	
<i>SOVRANITÀ TRIBUTARIA E PORTATA TERRITORIALE DELLE OBBLIGAZIONI IMPOSITIVE</i>	
2. La continua evoluzione del concetto di sovranità	21
2.1. La sovranità secondo l'impostazione tradizionale	22
2.1.1. La sovranità dall'Antico Egitto all'Impero Romano	23
2.1.2. Dalla frammentazione del potere in epoca feudale all'emersione delle c.d. <i>istanze universalistiche</i> del Sacro Romano Impero e del Papato	26
2.1.3. La sovranità nello Stato moderno	30
2.1.4. L'emersione di un nuovo concetto di sovranità nel costituzionalismo monarchico del XVIII secolo	34
2.2. Le varie ricostruzioni dottrinali relative all'esercizio della sovranità dello Stato sul proprio territorio	36
2.3. L'influsso delle teorie tedesche sui c.d. <i>diritti pubblici soggettivi</i> e la portata "formale" della legge tributaria	39
2.4. Le "dimensioni" della sovranità nel XX secolo	45

	<i>pag.</i>
2.5. La compresenza dello <i>Stato-persona</i> e dello <i>Stato-ordinamento giuridico</i> nel costituzionalismo democratico	50
2.6. L'incidenza del principio di territorialità sulla tassazione delle fattispecie con elementi di estraneità	53

SEZIONE II

*L'EVOLUZIONE DELLA TUTELA DEI DIRITTI
DEL CONTRIBUENTE*

3. Il c.d. <i>contribuente-oggetto</i> quale destinatario dell'esercizio autoritativo della potestà tributaria	66
4. Il modello <i>giusnaturalistico</i> di Stato e l'enucleazione dei "diritti inviolabili" negli Stati liberali del XIX secolo	69
5. La compressione dei diritti individuali durante i totalitarismi del XX secolo	75
6. Il riconoscimento universale dei diritti umani e la collocazione della fiscalità nella cornice costituzionale	77
7. L'insoddisfacente quadro della tutela del contribuente dovuto ad una visione ancora troppo autoritaria della fiscalità	82

CAPITOLO II

*GLI OSTACOLI TERRITORIALI DELLE ATTIVITÀ CONOSCITIVA,
ACCERTATRICE E RISCOSSIVA DELLA PRETESA FISCALE*

1. I limiti all'esercizio delle attività dell'Amministrazione finanziaria al di fuori del territorio nazionale	91
2. L'efficacia spaziale delle attività di acquisizione di informazioni utili al controllo della "fedeltà" fiscale del contribuente	98
3. L'efficacia spaziale del potere di accertamento "in senso stretto" dei tributi	104
4. L'efficacia spaziale del potere di riscossione coattiva dei tributi	108

CAPITOLO III

*L'ASCEA E IL DECLINO DELLA REVENUE RULE
NELL'ESPERIENZA COMPARATA*

1. Individuazione del fenomeno	113
--------------------------------	-----

pag.

SEZIONE I

L'ELABORAZIONE GIURISPRUDENZIALE DEL
"PRINCIPIO DI NON COLLABORAZIONE"

2.	Genesi della <i>revenue rule</i> nella giurisprudenza inglese	115
2.1.	<i>Direct e indirect enforcement</i> delle norme tributarie straniere	117
3.	L'applicazione della <i>revenue rule</i> negli altri ordinamenti di <i>common law</i>	123
4.	Il recepimento del principio da parte degli ordinamenti di <i>civil law</i>	126
4.1.	In particolare. La declinazione del principio nell'ordinamento italiano	128
5.	Considerazioni intermedie	130

SEZIONE II

LA CRESCENTE NECESSITÀ DI COLLABORAZIONE
FISCALE TRA STATI

6.	L'ineluttabile percorso di "demolizione" della <i>revenue rule</i> ...	131
6.1.	... negli ordinamenti di <i>common law</i> ...	131
6.2.	... in quelli di <i>civil law</i> ...	139
6.3.	... e in quelli "misti"	139
7.	L'assenza di cooperazione quale fattore che agevola l'evasione fiscale internazionale	140
8.	Analisi critica delle varie giustificazioni a fondamento del "principio di non collaborazione"	144
8.1.	Natura "politica" delle norme tributarie e loro accostamento alle norme penali	145
8.2.	Invasione della sovranità	149
8.3.	Violazione del principio di separazione dei poteri e rischio di "imbarazzo diplomatico"	150
8.4.	Contrasto della <i>public policy</i>	153
8.5.	Inutile "sforzo amministrativo" per lo Stato interpellato	155
9.	La contraddittoria "convivenza" della <i>revenue rule</i> con la <i>Act of State doctrine</i>	156
10.	Riflessioni di sintesi circa le deroghe alla <i>revenue rule</i> emerse in giurisprudenza ed elaborate dalla dottrina	159

CAPITOLO IV

LA COOPERAZIONE FISCALE PREVISTA NEGLI STRUMENTI
PATTIZI: DAL *BILATERALISMO* AL *MULTILATERALISMO* "PIENO"

SEZIONE I

UNA PANORAMICA DEI MODELLI E DEGLI STRUMENTI NORMATIVI
AZIONABILI

- | | | |
|------|---|-----|
| 1. | Il merito dello strumento pattizio quale "immediata" soluzione per scardinare la <i>revenue rule</i> | 166 |
| 2. | Le forme di cooperazione previste nel Modello OCSE contro la doppia imposizione | 170 |
| 3. | I meccanismi previsti dalla Convenzione sulla Mutua Assistenza Amministrativa in Materia Tributaria del 1988 | 184 |
| 4. | Gli altri strumenti internazionali che disciplinano la cooperazione in materia tributaria | 187 |
| 4.1. | Il ruolo dell'ONU dalle prime esperienze della League of Nations del 1927 al Modello del 2021 | 188 |
| 4.2. | L'evoluzione del Modello statunitense dal 1977 fino all'ultima edizione del 2016 | 192 |
| 4.3. | Cenni ad altri strumenti pattizi "minori" adottati a livello regionale | 193 |
| 5. | La discrezionalità delle autorità fiscali nell'utilizzo degli strumenti di cooperazione e la <i>policy of concealment</i> | 196 |

SEZIONE II

GLOBALIZZAZIONE, REGIMI DI "ATTRAZIONE" E
CONCORRENZA TRA STATI IN MATERIA TRIBUTARIA

- | | | |
|------|---|-----|
| 6. | Il fenomeno della concorrenza fiscale tra Stati nell'arena globale | 199 |
| 7. | Perché l'evoluzione della sovranità tributaria passa anche per le iniziative di contrasto alla <i>harmful tax competition</i> ? | 205 |
| 7.1. | L'inconciliabile coesistenza dei c.d. <i>paradisi fiscali</i> con una strategia di contrasto dell'evasione fiscale | 213 |
| 7.2. | Lo scetticismo di fondo nei confronti delle iniziative dell'OCSE | 217 |
| 8. | Il Modello OCSE sullo scambio di informazioni in materia tributaria del 2002 e la diffusione dei TIEAs | 221 |

SEZIONE III

“L’ERA DEL SEGRETO BANCARIO È FINITA” ... NELL’ATTUALE
CONTESTO DI GLOBAL TAX TRANSPARENCY

- | | |
|--|-----|
| 9. Il segreto bancario e il suo impatto limitante sull’attività delle autorità fiscali a livello interno ... | 224 |
| 10. ... e sui meccanismi di scambio di informazioni tra Stati | 229 |
| 11. L’integrazione tra regole antiriciclaggio e cooperazione in ambito tributario dopo gli attacchi al World Trade Center | 233 |
| 11.1. Un’immediata conseguenza: l’accesso degli Stati Uniti a tutte le informazioni della banca dati SWIFT | 240 |
| 12. “ <i>The era of banking secrecy is over</i> ”: la nuova strategia conseguente al G20 di Londra del 2009 | 242 |
| 13. L’adeguamento dei vari strumenti di cooperazione ai canoni di trasparenza indicati dal G20 | 246 |
| 14. Il nuovo concetto di paradiso fiscale quale <i>non-cooperative jurisdiction</i> ... e l’approccio “oligopolistico” del G20 | 249 |
| 15. L’eliminazione del segreto bancario ad opera degli Stati più “recalcitranti”: dalla <i>soft law</i> globale alla <i>hard law</i> statale | 254 |
| 16. La nuova eccezione allo scambio su richiesta: la <i>fishing expedition</i> | 255 |
| 16.1. Le prime elaborazioni giurisprudenziali | 255 |
| 16.2. Gli spunti offerti dalla Convenzione Europea di assistenza giudiziaria in materia penale del 1959 | 257 |
| 16.3. Una possibile ricostruzione della <i>fishing expedition</i> ai fini dello scambio di informazioni: il caso UBS | 258 |
| 17. L’approccio unilaterale degli Stati Uniti: il FATCA ... e la sua portata extraterritoriale | 267 |
| 18. I tratti distintivi dell’attuale cooperazione fiscale internazionale: <i>automatismo</i> e <i>multilateralismo</i> “pieno” | 271 |

CAPITOLO V

LA MUTUA ASSISTENZA NELL’UNIONE EUROPEA E LA
DOVEROSA “UMANIZZAZIONE” DEL CONTRIBUENTE

- | | |
|---|-----|
| 1. Le fonti europee primarie e loro incidenza sul settore tributario | 275 |
| 1.1. Il recepimento del diritto UE e la c.d. <i>teoria dei controlimiti</i> come “scudo” dei diritti fondamentali | 276 |

	<i>pag.</i>
1.1.1. Il complicato assorbimento della tutela dei diritti umani da parte dell'ordinamento europeo	280
1.1.2. L'inquadramento del contribuente nell'alveo dei diritti umani: verso una sua doverosa "umanizzazione"	290
1.2. La pervasività del diritto dell'Unione sui sistemi fiscali degli Stati membri	302
2. Le fonti che regolano la cooperazione fiscale nel settore delle imposte dirette	305
2.1. Lo scambio di informazioni tra autorità fiscali nazionali	306
2.1.1. Dalla Direttiva n. 77/799/CEE alla Direttiva n. 2011/16/UE (DAC 1)	306
2.1.1.1. Alcune considerazioni sui problemi derivanti dallo scambio di informazioni tra Stati membri e Paesi terzi	315
2.1.2. Lo scambio di informazioni nella c.d. <i>Direttiva Risparmio</i> (cenni)	320
2.2. L'assistenza nella riscossione dei tributi	322
2.2.1. Dalla Direttiva n. 76/308/CEE alla Direttiva n. 2010/24/UE	322
3. Le fonti europee secondarie che regolano la cooperazione tra Stati membri nel settore delle imposte indirette (cenni)	334
3.1. La mutua assistenza amministrativa in ambito IVA	334
3.2. Le forme di cooperazione nel settore delle accise	336
4. La nuova frontiera della <i>privatizzazione</i> nello scambio di informazioni UE: dalla DAC 6 alla DAC 8	337
5. Conclusioni	345

CAPITOLO VI

I DIRITTI FONDAMENTALI DEL CONTRIBUENTE NEL PROCEDIMENTO TRIBUTARIO TRANSNAZIONALE

1. La "dimenticata" individuazione dei diritti del contribuente nel procedimento tributario transnazionale	347
2. Una tutela depotenziata per i contribuenti dotati di capacità contributiva transnazionale?	349
3. L'enucleazione dei diritti fondamentali "minimi" del contribuente dalle tradizioni costituzionali comuni e dagli strumenti sovranazionali di tutela dei diritti umani	353
4. La natura bilaterale del "dovere tributario" nello Stato democratico contemporaneo e la sua crescente dimensione procedimentale	362

	<i>pag.</i>
5. I c.d. <i>diritti fondamentali "specifici"</i> del contribuente	369
5.1. Il diritto di difesa e le sue molteplici declinazioni	369
5.1.1. Il diritto al contraddittorio preventivo (o endoprocedimentale)	370
5.1.1.1. Il fondamento dogmatico del contraddittorio ...	372
5.1.1.2. ... e la sua consacrazione sovranazionale, unitamente al diritto ad un ricorso effettivo	375
5.1.1.3. La tormentata affermazione del contraddittorio preventivo nel procedimento tributario italiano	387
5.1.1.4. La "trinità" dei <i>participation rights</i> del contribuente sottoposto a controllo caratterizzato da scambio di informazioni	402
5.1.2. Il diritto al silenzio (<i>privilege against self-incrimination</i>) ... e la sua operatività anche per evitare sanzioni tributarie "sostanzialmente" afflittive	410
5.1.3. Il diritto di accesso agli atti prima dell'emissione del provvedimento impositivo finale	421
5.1.4. Il diritto di comprendere le ragioni sottese alla pretesa tributaria: l'obbligo di motivazione	431
5.1.5. Il diritto di ricevere atti impositivi fondati su elementi probatori acquisiti in modo legittimo: l'inutilizzabilità del materiale istruttorio	434
5.2. Il diritto al rispetto della vita privata, del domicilio e della corrispondenza	449
6. I c.d. <i>diritti fondamentali "generici"</i> del contribuente: diritto alla vita, diritto all'integrità psico-fisica, divieto di tortura, divieto di discriminazione, etc.	455
6.1. Il caso <i>Bialiatiski</i> come emblema della necessaria tutela "preventiva" dei diritti fondamentali del contribuente	459
 CONCLUSIONI	 463
 AUTORI	 511
 INDICE ANALITICO	 527