

Diritto finanziario -tributario

INTRODUZIONE

Il diritto finanziario è la disciplina all'approvvigionamento delle risorse dei soggetti pubblici → è la *disciplina dei mezzi che lo stato si procura per funzionare adeguatamente, quindi per reperire i fondi da destinarsi alla spesa pubblica.*

Il diritto tributario è costituito da regole che disciplinano il finanziamento della spesa pubblica attraverso i tributi. Esso costituisce una parte del diritto finanziario.

Con spesa pubblica intendiamo i costi sostenuti dai soggetti pubblici per lo svolgimento delle loro funzioni.

Lo stato ed i privati possono:

- guadagnare mettendo a frutto i propri beni (es. concessioni e locazioni)
- finanziarsi vendendoli

Questi sono strumenti sono definiti di **finanza patrimoniale** → ci interessano poco in questo corso.

Il secondo strumento è **attingere al mercato dei capitali** → prestito, finanziamento a debito.

Debito pubblico → funziona nella seguente maniera: io Stato chiedo un certo capitale, poi lo restituisco entro un dato termine aumentato interessi.

Questo meccanismo *non è coattivo (come le imposte per esempio)*, ma ricorro al meccanismo di domanda ed offerta.

- Come si rientra del debito? Occorre andare a cercare il denaro oggetto del debito in maniera coattiva → si ricorre alle tasse

Si parla a volte di **consolidamento del debito** → io Stato non restituisco il debito.

Uno strumento alternativo al debito è **l'inflazione** → lo stato può aumentare la produzione di moneta; tale strumento non funziona nel lungo termine perché la ricchezza è la stessa, mentre il circolante è maggiore.

Si parla di **finanza coattiva** quando lo stato costringe i soggetti a pagare (tributi).

Tributo → si fonda sulla coazione, sulle finanze coattive.

L'art 23 della Costituzione stabilisce che *"nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge"*. Analizziamolo.

Intanto chiariamo il significato di prestazione: con essa s'intende un dare, fare o un permettere. La prestazione è patrimoniale qualora sia valutabile economicamente e sia materiale.

- **Riserva di legge** (formale)

- Prestazione patrimoniale **imposta**: quando le forme giuridiche sono coattive? Quando c'è una legge che dice che bisogna far così e di conseguenza il soggetto è obbligato a pagare senza possibilità di scelta. È necessario e sufficiente che ci sia la struttura formale? Anni 50, molti servizi erano attribuiti in monopolio (tariffe telefoniche) → situazione di soggezione delle persone; la CC stabilì che era una situazione di coazione sostanziale, ossia una situazione per la quale ci si trova di fronte ad un servizio essenziale e non c'è possibilità di scelta.

Prestazione patrimoniale imposta → la prestazione è imposta quando:

- È in forma coattiva
- Oppure siamo in un caso di coazione sostanziale, ossia quando la fonte dell'obbligo deriva da contratto, ossia un atto che presuppone la volontà del soggetto onerato e che produce i suoi effetti coerentemente a tale volontà, ove il contraente non abbia una sostanziale libertà di scelta (per esempio nel caso di un servizio pubblico essenziale)

I tributi sono prestazioni patrimoniali imposte. È vero il contrario, ossia tutte le prestazioni patrimoniali imposte sono tributi? No non è vero. I tributi sono 4:

- Imposta
- Tassa
- Contributo speciale
- monopolio

Caratteristiche: sono obbligazioni la cui fonte non è un negozio giuridico (la fonte dell'obbligo non può essere solo di tipo sostanziale). È imposta coattivamente, in modo formalmente coattivo, la cui *funzione è quella di attuare il principio di solidarietà* sancito nell'art 2 della costituzione; si pagano i tributi poiché essi hanno funzione di rispondere in maniera solidale e non per finalità sanzionatorie.

Es. le *sanzioni* non sono imposte, non attuano il principio di solidarietà.

Lezione 27/02/19

L'utilizzo di strumenti privatistici da parte dello stato è abbastanza recente.

Tra gli **strumenti di carattere privatistico** abbiamo il *debito pubblico*, che ha creato il problema finanziario che ad oggi conosciamo: il debito pubblico non è di per sé un male, ma deve essere gestito con senso.

Abbiamo poi gli **strumenti pubblicistici**: *batter moneta, imposte* (in senso formale o in senso privatistico/sostanziale).

Tra le *prestazioni patrimoniali imposte* abbiamo i tributi prima accennati, che sono le *tasse, imposte, contributi speciali e il monopolio*.

Abbiamo un collegamento con *l'art 2 della Costituzione* → si pagano per solidarietà.

Analizziamo i tributi vari:

- **imposta**: è una prestazione patrimoniale imposta. È un tributo, dunque non è oggetto di un obbligo assunto volontariamente dal soggetto interessato → prelievo coattivo che serve per finanziare la spesa pubblica, senza un collegamento diretto con la fruizione da parte dell'obbligato ad una quota del servizio. L'imposta si fonda sul principio del sacrificio, e non su quello del beneficio.

Come si differenziano le imposte dalle tasse? Queste ultime sono caratterizzate dal fatto che **c'è un collegamento** tra il pagamento del tributo tassa e il servizio. Con **le imposte questo collegamento non sussiste**.

- **Tassa** → è il tributo riscosso in collegamento con la fruizione di un servizio da parte del soggetto obbligato, sono pagate per ottenere servizi pubblici divisibili (es. tassa universitaria). Principio del beneficio individuale.

NB: la differenza tra servizi divisibili e non divisibili → è vero che non si può avere una tassa per un servizio non divisibile, ma non è vero il contrario es. la sanità è divisibile (ne fruisco quando mi curano), però non è che per finanziare il servizio di tutela della salute utilizzo unicamente la tassa (sarebbe iniquo).

La differenza è che **le imposte sono riscosse indipendentemente con la fruizione del servizio, le tasse in maniera dipendente**. Es. il ticket ospedaliero è una tassa, lo pago in determinati casi quando fruisco del servizio.

La difficoltà pratica è la seguente, ossia come *distinguere le tasse da qualcosa di diverso ossia dei corrispettivi pubblici*: quale differenza c'è tra quando vado a comprare qualcosa e quando usufruisco di un servizio? Es. biglietto del bus contratto per fatti concludenti → come si fa a stabilire se una cosa è un prezzo oppure una tassa?

Es. diritti di borsa e canoni di smaltimento dei rifiuti, ecc...

Il *criterio migliore* per rispondere al quesito è quello per cui se il servizio rientra nel **nucleo essenziale delle funzioni dell'ente pubblico siamo di fronte ad una tassa**. Se non siamo nell'area del nucleo essenziale dell'ente pubblico si tratta di un prezzo.

Es sicurezza, salute, scuola sono nel nucleo essenziale dell'ente pubblico → siamo in presenza di una tassa.

Esistono altri *due tipi di tributo*, meno importanti:

- **contributo speciale**: è un ibrido tra imposta e tassa, non è possibile individuare il singolo fruitore ma un gruppo di fruitori (quindi servizi indivisibili). Il contributo speciale è una cosa che viene riscossa per usufruire ad un servizio pubblico non completamente divisibile, che interessa una parte della collettività.
- **il monopolio**: se il servizio rientra nel regime di monopolio; se il monopolio è pubblico, il tributo sta nella parte di prezzo in più che il monopolista ottiene tramite l'assenza della concorrenza → è una coazione sostanziale e non formale.

Prezzo = costi produzione + lucro + prelievo tributario

Il prelievo dei tributi.

Canone RAI è nato come un qualcosa per pagare la fruizione della radio → era una tassa. La situazione si è complicata quando si sono introdotte le televisioni private es. MEDIASET. Due problemi:

- chi la RAI non la guarda
- chi la RAI non la prendeva perché i ripetitori della RAI non c'erano

la corte Costituzionale sentenziò: il canone rai è un'imposta per il possesso del televisore, il problema è irrilevante → sentenza che portò a non pochi problemi.

LE FONTI DEL DIRITTO TRIBUTARIO

Il diritto finanziario e tributario hanno fonti di grado diverso:

art 23 Cost

Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge.
--

L'art in questione stabilisce una riserva di legge relativa (viene richiesto al legislatore di dettare con legge o atto avente forza di legge solo i criteri generali che disciplinano una determinata materia, mentre l'attuazione della stessa può avvenire con regolamenti autorizzati o fonti secondarie).

Art 75 cost "...non è ammesso referendum per leggi tributarie o di bilancio..."

Art 53 Cost

Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva.
--

Il sistema tributario è informato a criteri di progressività.

Analizziamolo

art 53

c1) Tutti: da collegare all'art 2 della Cost → *principio di sacrificio*, il beneficio deve essere indiretto, è rivolto a tutti coloro che si avvantaggiano della spesa pubblica, quindi a coloro che risiedono o producono della ricchezza in Italia.

c2) si parla di capacità contributiva; è la capacità di concorrere alla spesa pubblica. Il potere tributario è funzionalizzato al finanziamento della spesa pubblica in correlazione con la capacità contributiva. In presenza di una manifestazione di ricchezza, tuttavia, non è immediato il pagamento del tributo, ma vi deve essere una norma che preveda l'imposizione.

La capacità contributiva è tale se vi è una **fonte di ricchezza**. Le forme di ricchezza sono 2 (3 se si considera consumo)

- a) **patrimonio**: insieme dei diritti suscettibili di valutazione economica di cui sono titolare in un momento → statico.
- b) **reddito**: guadagno, aumento del patrimonio. Due caratteristiche: il reddito si misura in maniera differenziale. Dato che si misura la differenza di patrimonio è una grandezza netta. → dinamico.
- c) **Consumo**: IVA imposta sul valore aggiunto, è una forma di manifestazione della ricchezza. Se compro vuol dire che possiedo.

Perché si usa la parola capacità? Parte della ricchezza serve per garantire il minimo vitale, quindi si paga se si supera tale *limite* → la **capacità contributiva** deve essere **effettiva ed attuale**. È esclusa la tassazione in presenza di un reddito minimo:

- **Effettiva** → Le imposte sono applicate in base ai **valori nominali** e non a quelli reali; tuttavia il valore può cambiare a causa dell'inflazione, e ci possono essere situazioni in cui sembra che ci sia ricchezza ma in realtà non c'è → problema sul valore nominale, perché fanno apparire ricchezze che non ci sono. Anche sotto il profilo del valore normale (ossia quello medio-ordinario) deve essere analizzato: è il caso degli immobili ad uso agricolo, per i quali la tassazione non va a colpire il reddito effettivamente percepito ma quello astrattamente ritraibile, con uno sfruttamento ordinario e facendo una media delle annate agrarie.

La Corte ha stabilito che *è possibile utilizzare il nominale quando l'inflazione non è stata particolarmente elevata*.

- **Attuale** → Attualità, ossia tale requisito deve essere presente nel momento in cui la ricchezza c'è (vietati tributi su ricchezze future, e tributi retroattivi) quindi la ricchezza deve sussistere nel momento in cui si prevede il tributo → statuto del contribuente, "le leggi tributarie dispongono per l'avvenire").

Con riguardo all'art 53 Corte Cost. stabilisce che non si risponde se non si ha capacità contributiva "a meno che non si possa ritenere che la capacità contributiva si sia conservata". Oppure nella situazione posteriore in cui la ricchezza effettivamente c'era e si poteva prevedere che ci sarebbe stato il tributo su quella determinata ricchezza → quale è il parametro per prevedere un *eventuale tributo futuro*?

La CC ha stabilito che **nel caso delle tasse non si applica l'art 53** anche se abbiamo precedentemente affermato che le tasse sono tributi, e in quanti essi rispondono al principio della capacità contributiva (effettiva ed attuale) → problema? Forse bisogna dire "non serve farlo, rispetto all'importo delle tasse non serve verificare la capacità contributiva".

art 53 c.2 → **criterio di progressività**, tendenzialmente i tributi devono essere progressivi quindi crescono più che proporzionalmente al crescere della ricchezza che colpisce. È un concetto di giustizia tributaria → deve esserci uguaglianza della quota da pagare, quindi uguaglianza dell'**aliquota** e *sacrificio diverso* a seconda dell'aliquota → **UGUAGLIANZA DEL SACRIFICIO**, più che proporzionalmente a chi ha di più, progressività.

L'esempio è quello per cui per fasce di reddito tra 0 e 100 si paga il 10% di aliquota, tra 100 e 200 si paga il 20% e così via....

Lezione 4/03/19

Come si calcola l'aumento dell'aliquota in funzione della ricchezza? Si utilizza il meccanismo degli scaglioni; Le varie aliquote aumentano man a mano che aumenta la ricchezza; si suddivide la base imponibile in tante fette: sul primo scaglione paga il 10, sul secondo paga il 20, ecc...

Immaginiamo la seguente situazione

- abbiamo un sistema tributario a scaglioni, ed un lavoratore che guadagna 100 nel suo primo anno di lavoro; fino a 100 si paga il 10%, da 100 a 200 il 20% e così via...
- supponiamo poi che nell'anno successivo al primo ci sia inflazione al 10%, quindi per comprare uguale all'anno precedente (potere d'acquisto) deve guadagnare 110. Su quei 10 che supera il 100 si paga il 20. Di conseguenza la persona si trova a pagare:

$$10 * 100/100 + 10 * 20/100 = 12$$

quando in realtà la persona ha guadagnato lo stesso quantitativo di denaro dell'anno precedente in *termini reali*. Le imposte tuttavia si applicano sul valore nominale.

È il caso del **Fiscal drag o drenaggio fiscale** → consiste in una distorsione del sistema tributario dovuto all'inflazione e imposte progressive.

Con la legge di bilancio non si possono introdurre nuove spese.

Art 81 Cost → obiettivo del **pareggio di bilancio** (di derivazione europea)

Lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico.

Il ricorso all'indebitamento è consentito solo al fine di considerare gli effetti del ciclo economico e, previa autorizzazione delle Camere adottata a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti, al verificarsi di eventi eccezionali.

Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte.

La "*robin tax*" consiste nel tassare in maniera più pesante ricchezze ottenute con poca fatica: è stata applicata per la prima volta nei confronti dei petrolieri → contrasto con il principio di trattamento in base alla capacità contributiva.

Esistono due criteri di discriminazione:

Discriminazione quantitativa → criterio di progressività, maggiore è la ricchezza maggiore è l'aliquota

Discriminazione qualitativa → tasso di più i beni che si producono con meno fatica.

Successero due cose: 1) l'estensione della robin tax ad altri soggetti non petrolieri e 2) le condizioni del mercato erano cambiate, e non era più così facile arricchirsi con il petrolio.

Ci fu una sentenza della corte Costituzionale storica, noi ne analizziamo 3 punti salienti. Essa concluse che:

- *Si possono tassare diversamente ricchezze della stessa dimensione?* No, c'è la possibilità di valutare una differenza di tipo qualitativo → siamo d'accordo
- *È legittimo tassare diversamente diversi soggetti?* Si devono applicare discriminazioni soggettive (questa parte è scritta/formulata male)
- Rimborsare i tributi ingiusti (da parte dello stato) può sbilanciare l'equilibrio di bilancio, violazione art 81. Il tributo è incostituzionale, ma non va/no può essere restituito. Quindi il *bilancio vince su giustizia?* → Occorre un metodo costituzionalmente legittimo. Chi pagò il tributo ingiusto non potrà chiederne il rimborso, e subì così un sacrificio.

Art 23 Cost → “i tributi sono prestazioni patrimoniali imposte” **riserva di legge relativa**. Cosa deve essere contenuto nella riserva di legge per rispettare la riserva stessa? Devono essere contenuti gli **elementi essenziali del tributo**. I tributi possono essere quindi imposti tramite:

- **Legge in senso formale e sostanziale**
- **i DLGS e DL**
- **Atti dell'UE**

non rispetta la riserva di legge un decreto ministeriale, un atto regolamentare, ecc...

Quali sono gli **elementi essenziali** della legge tributaria?

- **Qual è il presupposto/ricchezza del tributo**
- **Quanto si paga** → **aliquota**. La CC ha stabilito che è sufficiente definire il massimo che si paga.
- **Base imponibile** → s'intende l'importo sul quale, teoricamente, potrà essere calcolata e applicata un'imposta o un contributo.
- **Tasso**
- **Chi paga?** Soggetto passivo.

Si possono fare regolamenti in materia tributaria? Sì, ciò che non rientra negli elementi essenziali può essere oggetto di regolamento. Ci sono diverse tipologie di regolamenti → delegati, di esecuzione,...

Legge 212/2000 “statuto del contribuente” aggiornato con le modifiche apportate, da ultimo, dal D.L. 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 dicembre 2017, n. 172. → non esiste un corpo tributario, si utilizza questo insieme al TU delle imposte sui redditi ed altri provvedimenti.

Esso contiene norme di principio dal contenuto differenziato: norme che contengono garanzie concrete, criterio di compensazione, ecc... norme che si rivolgono al legislatore, agli uffici tributari, ecc...

Nello statuto è contenuto il principio secondo cui le disposizioni della **legge 212/2000** rappresentano criteri di interpretazione adeguatrice della legislazione tributaria anche antecedente. Qualora l'interprete si trovi di fronte ad una norma successiva allo statuto non in linea con i principi

sanciti da esso, egli deve agire in questa maniera → 1) interpretarla in maniera conforme allo statuto
2) se non possibile, chiedersi se è costituzionalmente illegittima.

Il legislatore può emanare **norme interpretative** (effetto retroattivo) purché trovino *adeguata giustificazione*.

Lezione del 6/03/19

Il problema delle **leggi interpretative** → una legge interpretativa contiene un precetto di comando, dunque presuppone un'altra disposizione; essa non disciplina immediatamente i fatti: ha effetto su fattispecie che si sono già verificate, quindi ha efficacia retroattiva.

Le leggi interpretative sono state usate dal legislatore nel passato in *maniera disinvolta*: il legislatore si è reso conto di aver legiferato in maniera incompleta, formulando disposizioni non del tutto adeguate al fine che voleva perseguire → si rimediava con leggi interpretative.

Es. l'imposta sugli interessi sui mutui "sono imponibili i rendimenti sugli interessi da ..." → vi è una lacuna del legislatore, poiché la materia è molto specifica; il legislatore dovrebbe **integrare e correggere** la disposizione: la correzione vale solo per il futuro però.

Altra strategia: "sono imponibili i rendimenti ecc..." con **norma retroattiva**. Costituzionalità dubbia: *come potevano sapere gli investitori che il loro reddito sarebbe stato tassato?*

Altro strumento: "sono imponibili gli interessi derivanti da mutui ecc..." si utilizza una **norma interpretativa**, aggirando in alcuni casi la norma retroattiva.

La CC ha stabilito che tale utilizzo della *legge interpretativa* è abusivo: **non si guarda all'etichetta ma alla sostanza**.

Altro intervento CC → la norma interpretativa non è norma retroattiva, ma è incostituzionale di default.

Successivamente si torna alla prima opinione ossia se essa sia realmente interpretativa o meno.

Su tale forma è intervenuto il *legislatore ordinario*, il legislatore ha iniziato ad utilizzare espressioni ambigue.

Lo statuto del contribuente dà un comando → **le norme interpretative si devono chiamare espressamente norme interpretative**.

Altre fonti:

oltre alla costituzione e alle fonti primarie, vanno accennate anche altre 3 tipologie di fonti, ossia quelle regionali, comunitarie e internazionali.

- 1) Le leggi regionali rispettano (a norma dell'art 117 Cost) la riserva di legge in materia tributaria
- 2) Tra le fonti internazionali, le convenzioni internazionali possono stabilire principi generali es. CEDU. Normalmente contengono regole di ripartizione del gettito tributario tra due stati.

- 3) I trattati dell'UE contengono principi che riguardano anche il diritto tributario (non in maniera diretta) quali il principio di non discriminazione, la libertà di stabilimento, la libertà di circolazione di capitali, principio di proporzionalità, principio del contraddittorio.

Con riguardo alle fonti secondarie abbiamo poi i regolamenti (indipendenti, di esecuzione, integrativi, delegati). In questo caso occorre vedere se il regolamento va ad integrare o specificare la legge, mantenendo la riserva efficacie.

Circolari interpretative → sono istruzioni sull'interpretazione, atti amministrativi. Non sono fonti del diritto, però sono atti rilevanti perché indicano come vada interpretata una determinata disposizione. Qui si apre un quesito: la circolare non è una fonte del diritto, ma è un atto amministrativo che circola che spiega come va interpretata una norma interpretativa. *Quali sono gli effetti concreti della presenza di una circolare?* Ci sono due tipologie di circolari

- Circolare favorevole → stabilisce che tu non sei imponibile. La circolare ha un effetto giuridico limitato. Il giudice è soggetto solo alla legge, quindi non è soggetto a ciò che viene detto nella circolare. Tuttavia, il soggetto che non è imponibile secondo la circolare, può difendersi ricorrendo al legittimo affidamento.

- Circolare sfavorevole → circolare mi dà torto: io ho un pregiudizio di fatto, se io faccio quella cosa vado incontro a circostanze sfavorevoli; ho la possibilità di impugnarla subito, contestandola? Non generando un effetto giuridico non si può chiedere al giudice, quindi non posso impugnarla. Ho un'alternativa: rischiare, e qualora arrivi un avviso di accertamento s'impugna (vinco o perdo). Oppure mi uniformo al contenuto della circolare, e poi chiedo un rimborso, togliendo il rischio delle sanzioni.

Legittimo affidamento → è un effetto giuridico della circolare. Situazione di buona fede. Consiste nell'affidamento del cittadino nella sicurezza giuridica.

Analogia: c'è una differenza tra interpretazione e analogia. Si ha analogia quando la fattispecie non rientra all'interno della disposizione, ma è simile. Cambiano le garanzie e la prevedibilità: se la fattispecie rientra nella disposizione sono più garantito (es. tassatività delle norme penali incriminatrici). Nel diritto finanziario/tributario si può avere analogia? Sicuramente sarà vietata a riguardo dei reati tributari e alle norme tributarie di carattere eccezionale. E' ammessa con riguardo però alla disciplina dei provvedimenti.

Fino al 1986 il sistema tributario (norme impositive) era strutturato in maniera pragmatica. Tale impostazione aveva pregi e difetti → la normazione concettuale presenta dei problemi di incertezza del diritto.

TU imposte sui redditi (1986) → abbiamo la normazione casistica e non più per concetti; si apre la strada della certezza. Tuttavia qualsiasi elencazione è quasi sempre *incompleta* (errore epistemologico).

A fronte di questo meccanismo c'è stata una fuga → **erosione della base imponibile.**

Dopo diversi anni il legislatore si è accorto dell'errore ed ha attuato diverse strategie per rimediare:

- 1) Possibilità di completare l'elenco, correzione solo per il futuro; non risolve il problema

2) Faccio un elenco + aggiungo una disposizione che estende ai casi simili la stessa sorte.

Esempio della vendita di statuette tassate

- Non vendo
- Vendo e sono tassato
- Vendo in nero
- Elusione del tributo → ottengo lo stesso risultato trovando una via alternativa.

- ✓ **Evadere** un tributo significa violare un dovere (si ha l'obbligo di pagare e non si paga)
- ✓ **Eludere** un tributo significa aggirare l'obbligo di pagare, si rispetta la regola ma se ne aggira lo spirito.

NB: nel diritto penale tutto ciò che non è vietato non è punibile. Nel diritto tributario invece la tassatività non è così stringente.

Art 1344 → disciplina i *contratti in frode alla legge* stabilendo che il contratto costruito per aggirare una norma imperativa è nullo.

Si reputa altresì illecita la causa [1343] quando il contratto costituisce il mezzo per eludere l'applicazione di una norma imperativa

- la norma impositiva non è imperativa → obiezione viola l'art 53. La CC ritiene che la norma imperativa elusa sia contenuta nel principio di capacità contributiva.
- Contratto nullo: e quindi? Non va bene, la nozione di nullità del contratto non trova applicazione nell'ambito tributario → è necessario introdurre norme antielusive espresse.

Il legislatore è intervenuto con :

- ✓ *Clausola antielusiva generale*: ogni atto o fatto elusivo ha gli stessi effetti tributari dell'atto espressamente previsto come imponible.
- ✓ *Clausola speciale* sono delle disposizioni che prevedono regole di contrasto dell'elusione limitate a certi fattori o fattispecie.

Le operazioni equivalenti a quelle imponibili sono imponibili → clausole elusive, di norme elusive ce ne possono essere di 2 tipi:

Tutte le operazioni atti o fatti equivalenti alle imponibili sono imponibili: **art 37bis dpr 600/73** che stabilisce il procedimento di accertamento dell'evasione; chi ottiene un vantaggio tributario indebito, utilizzando un elenco tassativo di strumenti e lo fa senza valide ragioni economiche è imponible come se avesse agito in maniera diretta. **Indebito**: sto aggirando la norma impositiva in maniera indebita. **Valide ragioni economiche**: se ci sono altri motivi economici si è più meritevoli rispetto ad altri che volevano semplicemente eludere.

Quindi, ci sono alcune specifiche condizioni affinché il fisco disconosca l'operazione posta in essere dal contribuente: