

Stefano Maria Ronco

# **FORMA COMMERCIALE E IMPRESA NELL'IMPOSIZIONE SUI REDDITI**

---

  
**Pacini  
Giuridica**

# Indice

## Capitolo I

### Forma giuridica e regime tributario di commercialità: origini storiche ed inquadramento *de iure condito*

1. Considerazioni introduttive e delimitazione dell'indagine. . . . . p.	1
2. Evoluzione della legislazione nazionale in ordine al ruolo della forma giuridica commerciale: cenni di inquadramento . . . . . »	9
3. L'imponibilità degli incrementi di ricchezza per gli enti collettivi societari nell'imposta di ricchezza mobile. . . . . »	14
4. Gli orientamenti in giurisprudenza: la distinzione tra beni strumentali e beni estranei all'attività d'impresa . . . . . »	18
5. In particolare: il contributo di Sampieri Mangano alla dogmatica dell'imposta di ricchezza mobile delle società commerciali . . . . . »	20
6. Soggetti tassabili in base al bilancio nell'imposta di ricchezza mobile: conferme della peculiare conformazione del tributo nei confronti delle società commerciali . . . . . »	23
7. Le modifiche introdotte dall'art. 20, l. 5 gennaio 1956, n. 1 e gli sviluppi dell'imposizione nei confronti delle società commerciali . . . . . »	26
8. La riforma tributaria degli anni '70: l'affermazione del regime di tassazione in base alla forma societaria commerciale . . . . . »	34
9. La presunzione di commercialità per gli enti societari commerciali nel T.u.i.r.: il regime tributario di commercialità in funzione della forma giuridica . . . . . »	38
10. Segue: la <i>ratio</i> fondante della presunzione di commercialità . . . . . »	46
11. Cenni in merito all'applicazione del regime dei beni relativi all'impresa con riguardo alle società di stampo commerciale. . . . . »	55
12. Limiti alla presunzione di commercialità nel T.u.i.r. . . . . »	58
12.1. Eccezioni alla presunzione di commercialità in base alla forma giuridica: il caso dell'art. 90, T.u.i.r. . . . . »	59
12.2. Segue: l'istituto della <i>participation exemption</i> . . . . . »	62

13. La forma giuridica societaria ed il giudizio di inerenza: l'irrilevanza della verifica in ordine alla riferibilità dell'atto all'impresa . . . . . »	66
14. Primi risultati: l'esigenza di approfondire le <i>rationes</i> giustificative della presunzione di commercialità . . . . . »	72

## Capitolo II

### Forma giuridica, attività d'impresa in forma collettiva e fine di lucro

1. Premessa . . . . . »	75
2. Le acquisizioni della contemporanea dottrina commercialistica sul punto: cenni in ordine al 'vincolo di coesistenzialità' tra impresa e società commerciale . . . . . »	77
3. La correlazione tra modulo impositivo previsto per gli enti commerciali non societari e la natura dell'attività che ne rappresenta l'oggetto principale o esclusivo. . . . . »	80
4. Continua... conferme circa la preminenza di criteri di tipo effettuale e concreto nell'ambito della disciplina degli enti non commerciali . . . . . »	86
5. Considerazioni in ordine ad alcune fattispecie con elementi di extraterritorialità . . . . . »	91
5.1. Il criterio di tassazione del reddito prodotto da soggetti non residenti: l'irrilevanza della forma giuridica commerciale dell'ente non residente . . . »	94
5.2. L'inapplicabilità della presunzione di commercialità basata sulla forma giuridica nei confronti della stabile organizzazione . . . . . »	98
6. Neutralità della forma giuridica commerciale e natura dell'attività svolta dalla società: premessa. . . . . »	101
6.1. Considerazioni in merito alla normativa sulle società tra professionisti e tra avvocati . . . . . »	101
6.2. Considerazioni in merito all'imposizione su base catastale delle società agricole. . . . . »	108
7. Forma giuridica e fine di lucro: premessa . . . . . »	112
8. La progressiva affermazione della neutralità della forma societaria rispetto allo scopo di lucro. . . . . »	113
9. L'irrilevanza dello scopo di lucro quale criterio per la classificazione dell'attività degli enti commerciali non societari e il rilievo dell'elemento dell'economicità della gestione. . . . . »	120
10. Conclusioni intermedie: la difficoltà di giustificare la presunzione di commercialità in forza della forma giuridica e dello scopo lucrativo dell'ente collettivo . . . . . »	128

### Capitolo III

#### La società commerciale tra forma e sostanza: dalle società di comodo all'interposizione fittizia

1. Premessa . . . . . »	131
2. La disciplina in materia di società di comodo . . . . . »	132
3. Disciplina di contrasto alle società di comodo ed acquisizioni della giurisprudenza in tema di contrasto alle 'società senza impresa'. . . . . »	143
4. Presunzione di commercialità e società 'mero schermo': inquadramento concettuale . . . . . »	148
5. Il fenomeno interpositorio alla luce del diritto civile . . . . . »	150
6. Il diverso rilievo del fenomeno interpositorio nel diritto civile e nel diritto tributario . . . . . »	152
7. La disciplina di cui all'art. 37, comma 3, d.p.r. n. 600/1973 quale espressione del contrasto al fenomeno dell'interposizione fittizia . . . . . »	154
8. L'abuso dello schermo giuridico alla luce del fenomeno interpositorio . »	158
9. Un regime discriminante in materia sanzionatoria alla luce dell'art. 7, d.l. 4 settembre 2003, n. 269 ad esclusivo favore degli enti collettivi personificati. . . . . »	167
10. La svalutazione giurisprudenziale della personalità giuridica. Irrilevanza dello schermo creato nell'esclusivo interesse della persona fisica . . . . . »	172
11. Considerazioni in merito alla disciplina delle <i>controlled foreign companies</i> ed alla normativa sull'esterovestizione. . . . . »	176
11.1. Imputazione dei redditi prodotti da entità estere controllate . . . . . »	176
11.2. Il rilievo della sede dell'amministrazione delle società e degli enti assoggettati ad I.r.e.s. . . . . »	183
11.3. In particolare: il contrasto all'esterovestizione delle società estere controllate da enti assoggettati ad I.r.e.s. . . . . »	188
12. Conferme circa la svalutazione della forma giuridica: la categoria dell'attività economica come presupposto discrezionale dell'imposizione tributaria delle attività commerciali degli enti collettivi. . . . . »	195

### Capitolo IV

#### Presunzione di commercialità ed attività economica: spunti alla luce del diritto dell'Unione europea

1. Premessa . . . . . »	197
-------------------------	-----

2. La nozione di impresa in tema di concorrenza nel diritto dell'Unione europea. . . . . »	198
3. L'irrilevanza della forma giuridica adottata. . . . . »	202
4. Fondazioni bancarie e commercialità . . . . . »	203
4.1. La giurisprudenza della Corte di giustizia a riguardo delle fondazioni bancarie italiane. . . . . »	207
5. Il trattamento fiscale delle società cooperative: la giurisprudenza della Corte di giustizia . . . . . »	210
6. La nozione di attività economica come punto di partenza della disciplina IVA alla luce della giurisprudenza della Corte di giustizia. . . . . »	214
7. Il disconoscimento del rilievo della forma giuridica e l'art. 4, comma 5, d.p.r. n. 633/1972. . . . . »	215
8. La nozione di attività economica in ambito I.v.a.: considerazioni ulteriori alla luce degli orientamenti della giurisprudenza della Corte di giustizia »	219
9. Attività economica e società <i>holding</i> : ulteriori conferme dall'analisi della giurisprudenza della Corte di giustizia in campo I.v.a. . . . . »	223
10. Prospettive per l'ulteriore ricerca. . . . . »	225

## Capitolo V

### Forma giuridica, attività economica ed impresa: la variabile dell'organizzazione

1. Premessa . . . . . »	227
2. Gli aspetti fondamentali dell'art. 55, T.u.i.r. In particolare: i requisiti della professionalità ed abitudine . . . . . »	228
3. Continua... il requisito dell'organizzazione. Dalla concezione civilistica all'art. 55, T.u.i.r. . . . . »	238
4. La svalutazione dell'organizzazione con riferimento all'impresa di minori dimensioni . . . . . »	247
5. Il rilievo dell'aspetto organizzativo del contratto societario. Cenni di diritto commerciale alla luce della distinzione tra società di persone e di capitali . . . . . »	252
6. Il fattore dell'organizzazione quale criterio rilevante a fondamento della differenziazione del meccanismo di imputazione relativo alle società di capitali e alle società di persone . . . . . »	256
7. Le aporie dogmatiche indotte dalla giurisprudenza in materia di società a ristretta base proprietaria: un problematico tentativo di razionalizzazione»	266

8. Cenni di sintesi dei risultati raggiunti . . . . . »	270
---	-----

## Capitolo VI

### La rivalutazione di organizzazione, interesse sociale e rischio quali criteri per l'individuazione del reddito di impresa

1. Introduzione . . . . . »	275
2. Ambiguità della nozione di attività economica ed esigenza del recupero dell'elemento dell'organizzazione nel quadro della tassazione degli enti collettivi . . . . . »	279
3. La presunzione di distribuzione degli utili nei confronti della società a ristretta base proprietaria quale conferma del rilievo dell'organizzazione . . »	282
4. La centralità dell'interesse sociale . . . . . »	284
5. La nozione di interesse sociale: dalla diatriba tra istituzionalismo e contrattualismo all'emergere della <i>corporate social responsibility</i> . . . . . »	286
6. Le ragioni per il superamento dell'istituto della presunzione di commercialità . . . . . »	292
7. Recupero del rilievo organizzativo per la demarcazione tra attività di impresa e attività economica di tipo occasionale o di mero godimento dei beni patrimoniali . . . . . »	297
8. La rivalutazione dell'elemento del rischio quale condizione 'naturale' dell'attività d'impresa degli enti collettivi. . . . . »	304
9. Rischio d'impresa e limitazione della responsabilità con riferimento agli enti collettivi: la progressiva svalutazione di tale istituto nel diritto tributario . . . . . »	313
10. Il rapporto tra il rischio dell'attività d'impresa e l'efficace utilizzazione dei beni destinati all'attività economica . . . . . »	319
11. Attività economica, organizzazione, rischio e utilità sociale nel prisma dell'art. 41 della Costituzione . . . . . »	327
Cenni conclusivi . . . . . »	337
Bibliografia . . . . . »	341