

DOTTRINA

Francesco V. Albertini

- Il contraddittorio procedimentale e il diritto di accesso nell'attuazione della Riforma fiscale I, 417

Lo scritto considera il contraddittorio procedimentale e il diritto di accesso come regolati dalla normativa europea e interna e nell'applicazione giurisprudenziale anteriormente alla Riforma fiscale di cui alla legge delega 9 agosto 2023, n. 111, le disposizioni della delega e, infine, le norme delegate e successive. Le attese create dalla delega sono state, in parte, disattese nella sua attuazione, dalla quale emerge una situazione, per quanto attiene ai diritti in parola, sensibilmente diversa da quella precedente, ma di poco migliorativa per la tutela dei contribuenti e che, si auspica, subirà un'evoluzione ulteriore ad opera dello stesso legislatore o per intervento della giurisprudenza interna ed europea.

The essay analyzes the procedural rights to be heard and to access information, as established by European and domestic legislation, and examines how these rights were applied in case law prior to the tax reform introduced by Enabling Law No. 111 of August 9, 2023. The analysis then turns to the provisions of the enabling law itself, followed by an examination of the delegated and subsequent implementing regulations. While the enabling law raised certain expectations, its implementation has only partially fulfilled them, resulting in a legal framework that, although markedly different from the previous one in relation to the rights at issue, does not offer significantly greater protection for taxpayers. It is hoped that further progress will be achieved, either through future legislative interventions or through rulings by domestic or European courts.

Tommaso Calcelli

- Modalità di esercizio del “diritto” alla detrazione per imposte estere tra norma convenzionale e diritto interno (nota a Cass. civ., nn. 24160/2024 e 10642/2025) V, 82

Con la sent. n. 24160/2024 (quale parte di un trittico depositato il 9 settembre 2024), la Corte di Cassazione inaugura, a livello di giurisprudenza di legittimità, un nuovo orientamento in tema di detrazione per imposte estere, riconoscendone la fruibilità anche in caso di omissioni dichiarative e/o di mancata indicazione dei redditi esteri, superando così la lettera dell’art. 165, comma 8, TUIR. La Corte valorizza gli obblighi internazionali

“incondizionati” assunti dallo Stato italiano, disapplicando *de facto* la disciplina interna incompatibile con i Trattati contro le doppie imposizioni. In assenza di apposite norme pattizie di dettaglio, ne deriva però un vuoto normativo in merito alle modalità di concreta fruizione del “beneficio”. Due successive ordinanze gemelle, depositate nel mese di aprile 2025, hanno esteso la portata del nuovo orientamento all’ipotesi meno grave di mancata indicazione della detrazione nella dichiarazione di *competenza*, offrendo al contempo indicazioni sulle quali poter fondare il rinnovato (quanto incerto) statuto dell’impiego della posizione di vantaggio.

Judgment No. 24160/2024 of the Italian Supreme Court (Corte di Cassazione), issued as part of a trilogy handed down on 9 September 2024, marks a significant shift in the interpretative framework governing the foreign tax deduction under Italian law. The Court recognises the full utilisation of the deductions even in cases of omitted tax filings and/or failure to report foreign-source income, thereby departing from the literal wording of Article 165(8) of the Italian Income Tax Code (TUIR). Emphasising the “unconditional” international obligations undertaken by the Italian State, the Court de facto set aside domestic provisions deemed incompatible with bilateral treaties aimed at the elimination of double taxation. In the absence of a detailed conventional framework, this development gives rise to a regulatory vacuum concerning the concrete procedures for the effective exercise of the “benefit”. Two subsequent twin rulings, delivered in April 2025, extended the scope of this new orientation to the less severe case of mere failure to indicate the foreign tax deduction in the relevant tax return, while simultaneously offering guidance that may serve as the foundation for a renewed (albeit uncertain) framework governing the exercise of the “right” to deduct foreign taxes.

Loredana Carpentieri

Gli istituti della riforma tributaria alla prova della giurisprudenza: noterelle sul rapporto tra norme e giurisprudenza I, 367

Questo contributo affronta, nel contesto della recente riforma tributaria, il rapporto tra norme e giurisprudenza da una duplice prospettiva. Da un primo punto di vista guarda all’impatto che, nell’attuale fase di costituzionalismo multilivello, il contributo “creativo” della Corte di giustizia e della Corte EDU producono sul nostro ordinamento; da un secondo punto di vista, affronta il tema dei rapporti tra norme e giurisprudenza – questa volta nazionale – alla luce di quello che potremmo chiamare il rapporto tra sovranità delle regole e sovranità degli uomini. In un ordinamento che aspira alla certezza del diritto, all’applicazione uniforme delle norme e alla prevedibilità degli esiti dei giudizi, la recente riforma tributaria e gli istituti di nuova introduzione offrono l’occasione per valutare la loro tenuta di fronte alla giurisprudenza “normativa” o “creativa” e per ricordare i controlimiti costituzionali all’ingiustificata dilatazione del ruolo della giurisprudenza.

This contribution addresses, in the context of the recent tax reform, the relationship between norms and case law from a dual perspective. First, it examines the impact that, in the current phase of multilevel constitutionalism, the “creative” contributions of the Court of Justice and the ECHR have on our legal system. Second, it addresses the issue

of the relationship between norms and case law - this time national - considering what we might call the relationship between the sovereignty of rules and the sovereignty of men. In a legal system that aspires to legal certainty, uniform application of rules, and predictability of judicial outcomes, the recent tax reform and newly introduced provisions offer an opportunity to assess their resilience in the face of “normative” or “creative” case law and to recall the constitutional counter-limits to the unjustified expansion of the role of case law.

Giovanni Consolo

Sulla prima giurisprudenza tributaria in tema di “rivalsa da accertamento” nel sistema dell’Iva (nota a Corte di Giustizia Tributaria di II grado, n. 1424/2024)... II, 155

Il contributo trae spunto da una recente sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Toscana che – a quanto consta – costituisce la prima pronuncia della giurisprudenza tributaria di merito a riconoscere, in contrasto con l’orientamento consolidato dell’Agenzia delle Entrate, la possibilità di emettere nota di variazione in diminuzione in caso di infruttuoso esercizio della rivalsa da accertamento per “mancato pagamento” da parte del cessionario/committente. Muovendo da tale pronuncia, il contributo analizza i profili sistematici sottesi alla questione esaminata dai giudici toscani, soffermandosi anche sulle ricadute in tema di reddito d’impresa e sui rapporti interni tra cedente/prestatore e cessionario/committente.

The article discusses a recent judgment by the second-tier Tax Court of Tuscany, which allows a supplier to issue a credit note when VAT assessed in a tax audit cannot be recovered from the customer, thus challenging the long-standing position of the Italian Revenue Agency that denies this possibility. Building on this decision, the article explores the broader legal framework, focusing on the structural principles of the VAT system, the interaction with corporate income tax rules, and the private-law implications for the relationship between supplier and customer.

Alessia Funari

La *data quality* nell’attività digitalizzata di controllo e accertamento dei contribuenti I, 485

Il saggio si propone di evidenziare la fondamentale importanza della qualità dei dati nello sviluppo e nell’impiego di sistemi di intelligenza artificiale in ambito fiscale, soffermandosi sulle implicazioni tecnico-operative dell’affidabilità e sulle ricadute giuridiche in termini di legittimità degli atti tributari restituiti dagli algoritmi.

The report aims to highlight the importance of data quality in the development and deployment of artificial intelligence systems, with particular attention to the technical-operational implications for algorithmic reliability, as well as the legal consequences in terms of legitimacy.

Federica Helferich

- L'autodenuncia di evasione fiscale (*Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung*) nel diritto penale tributario tedesco III, 121

Il contributo analizza l'autodenuncia di evasione fiscale (*Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung*), istituto cardine del sistema della non punibilità tributaria in Germania. Dopo una ricostruzione dell'evoluzione legislativa, giurisprudenziale e dogmatica dell'istituto, disciplinato dal § 371 della Legge organica sui tributi (*Abgabenordnung*, AO), il lavoro si incentra sulla dibattuta questione della ratio della *Selbstanzeige*, esaminata alla luce degli elementi normativi prescritti dal § 371 AO ai fini dell'ottenimento del premio e della loro applicazione giurisprudenziale. Da tale analisi si evince che all'interno del sistema penalttributario tedesco l'autodenuncia è un istituto al contempo molto appetibile e molto rischioso per l'autore di evasione fiscale, in considerazione da un lato dell'ampiezza del premio concesso e, dall'altro lato, della gravosità delle condizioni positive e negative di ottenimento dello stesso, con particolare riferimento al requisito della spontaneità del ravvedimento.

The paper offers a comprehensive analysis of the voluntary disclosure in cases of tax evasion (Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung), a central legal instrument within the German system of exemption from punishment in tax matters. Following a reconstruction of the legislative, jurisprudential, and doctrinal evolution of the legal institute, as regulated by § 371 of the German Fiscal Code (Abgabenordnung, AO), the study centers on the contested issue of the rationale underlying the Selbstanzeige. This question is examined in the light of the legal requirements set out in § 371 AO for obtaining the exemption from punishment, and their application in judicial practice. The analysis shows that within the German criminal tax system, voluntary disclosure is a legal instrument that is both highly attractive and highly risky for the tax evader. This is due, on the one hand, to the substantial benefit that § 371 AO offers and, on the other hand, to the strict legal conditions required to obtain said benefit – with particular emphasis on the requirement of spontaneous repentance.

Andrea Poddighe

- Prime riflessioni sull'impatto dell'*AI Act* nei processi valutativi dell'amministrazione finanziaria I, 455

This paper investigates the impact of the European AI Act on tax assessment procedures, with a focus on the use of artificial intelligence systems by tax authorities. After outlining the domestic legal and judicial framework, it argues that the AI Act, based on a human-centric approach, should also apply to administrative proceedings affecting taxpayers' fundamental rights. This is especially true when the tax authorities' evaluative activities lead to sanctioning measures which, according to the so-called Engel criteria, must be regarded as having a substantially criminal nature.

Thomas Tassani

- Qualificazione e disciplina degli enti del Terzo Settore (ETS) nelle imposte sui redditi I, 383

La Riforma fiscale del terzo settore, che entrerà in vigore nel 2026, introduce una pluralità di regimi tributari differenziati in ragione delle caratteristiche strutturale degli enti e non in una logica puramente agevolativa. La *summa divisio* è rappresentata dall’alternatività commercialità/non commercialità, individuata sulla base degli specifici criteri indicati nel CTS, che danno particolare rilievo all’elemento della economicità ed al profilo dell’effettività. Infatti, la qualifica dell’ente è legata al concreto risultato dell’attività, in applicazione di appositi test. Pur nella continuità sistematica con il TUIR, il CTS individua nuovi paradigmi di qualificazione fiscale degli enti (e di regimi corrispondenti) che richiedono un’attenta valutazione sul piano sia teorico sia applicativo.

The Third Sector tax reform, which will come into force in 2026, introduces a variety of tax regimes differentiated according to the structural characteristics of the entities and not based purely on a logic of tax relief. The summa divisio is represented by the commerciality/non-commerciality alternative, identified based on specific criteria indicated in the CTS, which give particular importance to the element of cost-effectiveness and the profile of effectiveness. In fact, the entity's qualification is linked to the concrete result of the activity, in application of specific commerciality tests. While maintaining systematic continuity with the TUIR, the CTS identifies new paradigms for the tax classification of entities (and corresponding regimes) that require careful evaluation in both theoretical and practical terms.

Pasquale Pistone, Sam van der Vlugt

Riflessioni comparate sulle fonti normative del diritto tributario in Italia e nei Paesi Bassi IV, 81

Questo articolo compara i sistemi giuridici italiano ed olandese, tenendo anche conto delle modifiche apportate nel 2023 allo Statuto dei Diritti dei Contribuenti e della futura codificazione del diritto tributario italiano. Esso mette in luce le principali differenze nel modo in cui le leggi tributarie sono disciplinate dalle Costituzioni dei due paesi e come le specifiche traiettorie storiche influenzano l’applicazione delle norme fondamentali. Le differenze di atteggiamento nei confronti del controllo di costituzionalità, della codificazione delle leggi tributarie e dell’adattamento al diritto UE non impediscono all’analisi comparata di riscontrare l’esistenza di un nucleo di principi che riflettono la tradizione costituzionale comune nell’Unione Europea.

This article compares the legal systems of Italy and the Netherlands, particularly in light of the 2023 amendment to the Italian Taxpayers' Bill of Rights and the future codification of Italian tax law. It uncovers the main differences in how tax laws are governed within the constitutions of both countries and how their historical trajectories shape the application of fundamental norms. The differences in attitude towards constitutional testing, the codification of tax laws (including how the Dutch tax law codification facilitates the application of administrative law principles), and the reception of EU law do not prevent a comparative analysis from ascertaining the existence of core principles reflecting the EU common constitutional tradition.