

## DOTTRINA

**Tommaso Calulli**

La parafiscalità come concetto giuridico tributario: dal pensiero del Braccini agli approdi più recenti ..... I, 309

Dal punto di vista etimologico, il termine parafiscalità indica ciò che “circonda” la fiscalità, caratterizzandosi per una certa vaghezza; tuttavia, la sua utilità non può essere negata a priori, potendo essa comprendere prestazioni di varia natura, affini a quelle fiscali ma diverse da quelle meramente privatistiche. Elaborata aliunde come categoria spuria di matrice socio-economica, la parafiscalità è divenuta un concetto problematico nel momento in cui è stata importata. In particolare, nella trasposizione in ambito giuridico, la principale censura rivolta dalla dottrina finanziaria si è appuntata sulla imprecisione dei suoi elementi strutturali e sulla sua dubbia utilità. In questo quadro, gli studi del professor Braccini hanno offerto un contributo prezioso e illuminante nella delimitazione della categoria e nell’apprezzamento della dimensione giuridica della parafiscalità (previdenziale), muovendo dalla contrapposizione con il corporativismo fascista ed evidenziandone limiti e criticità. Il presente lavoro propone una rilettura di siffatta prospettiva strettamente tributaria: a tal fine, si passano in rassegna altresì le più recenti posizioni che mettono da parte o perimetrano ulteriormente la nozione di parafiscalità, soffermandosi sull’utilità di una parafiscalità di stampo “mutualistico” e sul coevo impiego del lemma in ambito giurisprudenziale domestico. Infine, si delineano prospettive di ricerca future volte ad approfondire la giuridicità del concetto di parafiscalità in un contesto più ampio rispetto a quello del diritto tributario interno, ambito rispetto al quale appare tuttora ragionevole aderire alla tesi bracciniana del “definitivo abbandono”.

*From an etymological perspective, the term parafiscality denotes what ‘surrounds’ fiscality, thereby implying a certain degree of indeterminacy. Nevertheless, its conceptual utility cannot be dismissed outright, as it encompasses a range of levies similar to taxes yet distinct from purely private obligations. Originally developed aliunde as a hybrid, so-cio-economic category, parafiscality became a problematic notion once transposed into legal domain. In this context, the main criticism advanced by the Italian financial scholarship has concerned the vagueness of its structural elements and the questionable usefulness of*

*the concept itself. Against this background, Professor Braccini's studies have provided an illuminating contribution to the delimitation of the category and to the understanding of the legal dimension of (social-security) parafiscality, especially in its contrast with Fascist corporatism, while also highlighting its inherent limits and critical aspects. The present study offers a re-examination of this strictly tax law-oriented perspective. To this end, it reviews more recent positions that either set aside or further circumscribe the notion of parafiscality, focusing on the potential relevance of a 'mutualistic' model of parafiscality and on the contemporary judicial uses of the term in domestic case law. Finally, it outlines future research directions aimed at exploring the legal significance of parafiscality within a broader legal framework beyond domestic tax law, an area where adherence to Braccini's thesis of its 'definitive abandonment' still appears justified.*

### **Federica Campanella**

Il rafforzamento della motivazione degli atti impositivi dell'Amministrazione finanziaria e i limiti alla modifica dei fatti e dei mezzi di prova nel procedimento e nel processo ..... I, 257

Le modifiche apportate allo Statuto dei diritti del contribuente nel contesto della re-cente riforma fiscale hanno inciso in modo significativo sull'obbligo di motivazione degli atti dell'Amministrazione finanziaria. Pur essendo state "codificate" questioni su cui da tempo si discuteva in dottrina e in giurisprudenza, quali l'obbligo di indicazione dei mezzi di prova, l'obbligo di motivazione rafforzata e l'obbligo di svolgere un autonomo vaglio critico dell'atto richiamato nel caso di motivazione per relationem, l'approdo cui si è giunti è certamente da accogliere positivamente. Non possiamo sottacere, però, che l'opera del legislatore presenta anche delle zone d'ombra nella misura in cui, per mezzo del nuovo comma 1-bis dell'art. 7 dello Statuto, si dispone la possibilità di modificare, integrare o sostituire alcuni elementi della motivazione – e in particolare «i fatti e i mezzi di prova» – senza delinearne in modo puntuale i presupposti applicativi e con un carente coordinamento con altre disposizioni introdotte dalla riforma, e segnatamente con l'art. 9-bis dello Statuto che afferma il principio del ne bis in idem procedimentale.

*The amendments made to the Taxpayer's Bill of Rights within the framework of the recent tax reform have significantly affected the obligation to provide reasons for the acts issued by the Tax Administration. Although issues that have long been debated in legal doctrine and case law have been "codified" – such as the obligation to indicate the means of proof, the obligation to provide enhanced reasoning and the obligation to conduct an independent critical assessment of any referenced act in cases of reasoning per relationem – the outcome reached must certainly be welcomed positively. We cannot ignore, however, that the legislator's work also presents gray areas insofar as it provides for the possibility of modifying, integrating or replacing certain elements of the reasoning, and in particular the facts and evidence, without precisely outlining the conditions for their application and with a lack of coordination with other provisions*

*introduced by the reform, particularly with Article 9-bis of the Statute, which affirms the principle of ne bis in idem in tax assessment proceedings.*

### **Gabriele Ferlito**

La determinazione preventiva dell'imponibile: rapporti con il sistema dell'imposizione sui redditi e con i principi costituzionali ..... I, 347

Il tema della quantificazione della base imponibile in via anticipata rispetto alla realizzazione del presupposto d'imposta è nuovamente tornato al centro del dibattito scientifico per via della introduzione nell'ordinamento dell'istituto del concordato preventivo biennale. Esso è rivolto ai contribuenti di piccole-medie dimensioni titolari di redditi d'impresa o di lavoro autonomo, nei confronti dei quali opera in via ordinaria un modello di tassazione dei redditi notoriamente basato sulla quantificazione analitico-contabile dell'incremento di ricchezza riveniente dai fatti economici cui l'ordinamento attribuisce rilevanza. Con il presente lavoro si intende indagare se la determinazione preventiva del reddito d'impresa e di lavoro autonomo (quale quella introdotta dal D.Lgs. n. 13 del 2024) possa dirsi coerente non solo con i principi costituzionali a presidio del dovere contributivo ma anche con il sistema dell'imposizione sui redditi tratteggiato dal Testo Unico.

*The topic of quantifying the taxable base in advance respect to the taxable event has once again returned to the forefront of scholarly debate due to the recent introduction of the two-year arrangement. This system is aimed at small and medium-sized taxpayers with business or self-employed income, who are typically subject to an income taxation model based on the analytical-accounting quantification of income resulting from the economic events to which the legal system attributes relevance. This paper aims to investigate whether a provision for the advance determination of the income (such as the one recently introduced by Legislative Decree no. 13 of 2024) can be consistent not only with the constitutional principles governing the obligation to contribute but also with the tax system itself modeled by the Law on Income Tax.*

### **Alex Ingrassia**

La relazione riscritta: i rapporti tra contribuente e AdE alla luce dell'esimente penale della *cooperative compliance* ..... III, 1

Lo scritto pone l'attenzione sul significato politico-criminale della nuova causa di non punibilità, correlata al regime di adempimento collaborativo, prevista agli artt. 6, c. IV, e 7, lett. b), d.lgs. 128/2015. L'esimente penale rappresenta la migliore dimostrazione del tentativo del Legislatore di costruire una nuova relazione tra Ade e contribuente: da una dimensione verticale di chiara matrice autoritaria, basata, appunto, sulla sfiducia tra le parti e centrata sul potere impositivo, si è passati ad una orizzontale, fondata, all'opposto, sulla reciproca fiducia tra soggetto e autorità e sul tributo quale incarnazione di un dovere di solidarietà tra consociati.

*The paper focuses on the criminal-policy significance of the new ground for non-punishability, connected to the cooperative compliance regime, as provided*

*for in Articles 6, paragraph IV, and 7, letter b), of Legislative Decree 128/2015. The criminal exclusion represents the clearest demonstration of the Legislator's attempt to build a new relationship between the Revenue Agency and the taxpayer: from a vertical dimension with a clearly authoritarian character—based on mutual distrust between the parties and centered on the authority's taxing power—the system has shifted to a horizontal one, founded instead on mutual trust between the individual and the authority, and on the tax as an expression of a duty of solidarity among members of the community.*

### **Guglielmo Maisto**

President's Welcome: Reflections and Issues on the Global Minimum Tax - A Tribute to the 2025 Global IFA Travelling Lectures ..... V, 33

Il contributo evidenzia alcune questioni centrali in materia di applicazione del Pillar Two, soffermandosi in particolare sul ruolo delle OECD Model Rules nell'interpretazione del diritto interno, distinto da quello tradizionalmente riconosciuto nell'ambito delle con-venzioni contro le doppie imposizioni. In tale prospettiva, viene valorizzato il canone dell'"interpretazione conforme", quale criterio idoneo a orientare l'esegesi delle disposizioni domestiche in coerenza anche con gli standard internazionali non formalmente vincolanti. L'esperienza del Pillar Two si configura, pertanto, come un banco di prova privilegiato per valutare l'efficacia della trasposizione, in ambito domestico, delle OECD Model Rules nel promuovere il coordinamento tra ordinamenti, in alternativa agli strumenti convenzionali tradizionali. Il lavoro esamina, inoltre, gli effetti di tali dinamiche sul rapporto tra amministrazione finanziaria e contribuente, evidenziando la persistente tensione tra modelli autoritativi e approcci cooperativi. Particolare attenzione è riservata al rischio di divergenze interpretative tra giurisdizioni — anche in ragione del diverso grado di adesione all'imposta minima globale — che possono incidere sull'uniformità applicativa del sistema. Ne deriva l'esigenza di meccanismi di peer review particolarmente incisivi, idonei a garantire coerenza e omogeneità nell'attuazione del nuovo assetto normativo. Il lavoro si conclude con un'analisi comparata di esperienze internazionali, volta a mettere in luce le principali criticità applicative e i possibili sviluppi del nuovo quadro normativo.

*This article identifies key issues concerning the application of Pillar Two, with particular emphasis on the role of the OECD Model Rules in the interpretation of domestic law, as distinct from their traditionally recognized function in the context of tax treaties. In this perspective, the paper highlights the canon of "consistent interpretation" as a guiding principle for construing domestic provisions in alignment with international standards, even where they are not formally binding. The Pillar Two framework is thus presented as a testing ground for assessing the effectiveness of the domestic transposition of the OECD Model Rules in promoting coordination among jurisdictions, as an alternative to traditional treaty-based instruments. The article also examines the effects of these dynamics on the relationship between tax authorities and taxpayers, emphasizing the persistent tension between hierarchical models and cooperative approaches.*

*Particular attention is devoted to the risk of divergent interpretations across jurisdictions—also depending on their degree of commitment to the global minimum tax—which may affect the uniform application of the system. This calls for the development of particularly robust peer review mechanisms capable of ensuring consistency and coherence in the implementation of the new regulatory framework. The article concludes with a comparative analysis of selected international experiences, aimed at highlighting the main practical challenges and potential developments of the new regulatory framework.*

#### **Adriana Salvati**

La buona amministrazione digitale negli accertamenti catastali: profili sistematici e garanzie del contribuente ..... I, 205

Il saggio esamina l'impatto della trasformazione digitale sul principio di buona amministrazione, con particolare riguardo agli accertamenti catastali. L'analisi mostra come l'uso di dati strutturati, strumenti algoritmici e modelli di valutazione automatizzata possa accrescere efficienza, verificabilità e qualità dell'istruttoria. In questo contesto, assumo-no rinnovata centralità la motivazione degli atti, la trasparenza dei parametri utilizzati e l'effettività del controllo giurisdizionale. La digitalizzazione incide, inoltre, sulla configurazione della responsabilità amministrativa, che tende a radicarsi soprattutto sul piano organizzativo.

*The essay examines the impact of digital transformation on the principle of good administration, with specific regard to cadastral assessments. It argues that the use of structured data, algorithmic tools and automated valuation models may enhance efficiency, verifiability and the overall quality of administrative investigations. In this framework, the statement of reasons, the transparency of the relevant parameters and the effectiveness of judicial review acquire renewed centrality. Digitalisation also affects the structure of administrative liability, which increasingly tends to arise at the organisational level.*

#### **Mauro Trivellin**

Spigolature sull'assistenza ai contribuenti nello Statuto riformato ..... I, 169

Lo scritto si pone l'obiettivo di riflettere in chiave critica sulla funzione di indirizzo dell'Amministrazione finanziaria, nell'ultimo tempo evolutasi lungo un percorso che, muovendo dal fine interno di fornire indicazioni agli Uffici, si va ricollocando nella dimensione esterna dell'assistenza ai contribuenti. Il contributo presenta una serie di interrogativi sul rapporto tra le varie forme di "supporto" ai soggetti passivi dell'obbligazione tributaria e cerca di porre in evidenza i problemi connessi alla scelta del Legislatore di regolare con-tenuti e forme dei vari istituti. Nel lavoro ci si spinge, inoltre, a domandarsi se la nuova disciplina esaminata richieda di ripensare alcuni snodi chiave dell'attuazione del rapporto tributario, come ad esempio l'adempimento degli obblighi dichiarativi, nel quadro di una rinnovata funzione del ravvedimento. Ancorchè gli argomenti non siano trattati funditus, sono proposti alcuni spunti di riflessione con riguardo alla prospettiva delle tutele ed alle ricadute del nuovo sistema sul principio di tutela dell'affidamento.

*This paper aims to offer some critical thoughts on the guiding role of the Financial Administration in the interpretation of the law, a role that in recent years has evolved from its original internal function of providing instructions to administrative offices toward a more outward-looking approach, focused on assisting taxpayers. The contribution raises a number of issues concerning the relationship among the various forms of “support” provided to taxpayers and seeks to highlight the problems stemming from the Legislator’s decision to regulate the content and structure of the different legal instruments involved. The paper also examines whether the new regulatory framework calls for a reconsideration*

### **Stefano Zagà**

La disciplina statutaria dei vizi istruttori..... I, 231

Nel prendere atto che con la nuova disposizione statutaria sui vizi dell’attività istruttoria il legislatore delegato ha positivizzato regole già conosciute dal sistema tributario con l’intento di risolvere i dubbi che connotavano il precedente sistema esegetico-normativo, l’analisi si sofferma, soprattutto, su due profili di incertezza che connotano la disciplina di nuova introduzione: uno relativo alla corretta individuazione del piano su cui il vizio istruttorio è destinato a rilevare in sede processuale, ovvero se quello della (in)validità del provvedimento tributario impugnato oppure quello della (in)utilizzabilità in giudizio degli elementi di prova raccolti contra legem; l’altro relativo all’identificazione delle infrazioni rilevanti in ragione del tipo di interessi individuali che la regula iuris violata mira a tutelare.

*Noting that with the new statutory provision on defects in the tax audit process, the delegated legislator has codified rules already known to the tax system, with the aim of resolving the doubts that characterized the previous interpretative-regulatory system, the analysis focuses, above all, on two areas of uncertainty that characterize the newly in-troduced regulation: one relating to the correct identification of the ground on which the investigative defect is to have relevance in judicial proceedings, i.e., whether it is the (in)validity of the contested tax measure or the (un)usability in judicial proceedings; the second relates to the identification of relevant violations based on the type of individual interests that the regula iuris that has been violated aims to protect.*

**Rubrica di diritto penale tributario** ..... III, 1  
a cura di Gaetano Ragucci

**Rubrica di diritto tributario internazionale e comparato**..... V, 33  
a cura di Guglielmo Maisto

Gli articoli e le note pubblicati nel fascicolo sono stati sottoposti a revisione esterna nel rispetto dei criteri stabiliti dall’ANVUR e sono stati valutati positivamente dai proff. R. Cordeiro Guerra, L. del Federico, V. Mastroiacovo, S. Muleo, F. Pistolesi

**Elenco dei revisori esterni**

Nicolò Abriani - Alberto Alessandri - Fabrizio Amatucci - Enrico Mario Ambrosetti - Massimo Basilavecchia - Mario Bertolissi - Gianluigi Bizioli - Christian Califano - Andrea Carinci - Alfonso Celotto - Marco Cian - Giuseppe Cipolla - Silvia Cipollina - Andrea Colli Vignarelli - Alberto Comelli - Giandomenico Comporti - Giuseppe Corasaniti - Roberto Cordeiro Guerra - Francesco Crovato - Adriano Di Pietro - Marco De Cristofaro - Lorenzo del Federico - Eugenio Della Valle - Vittorio Domenichelli - Mario Esposito - Valerio Ficari - Franco Fichera - Maria C. Fregni - Gianfranco Gaffuri - Franco Gallo - Gian Luigi Gatta - Emilio Giardina - Andrea Giovanardi - Alessandro Giovannini - Giuseppe Ingrao - Manlio Ingrosso - Maurizio Logozzo - Massimo Luciani - Francesco Macario - Jacques Malherbe - Alberto Marcheselli - Giuseppe Marini - Valeria Mastroiacovo - Giuseppe Melis - Sebastiano Maurizio Messina - Francesco Montanari - Salvatore Muleo - Mario Nussi - Andrea Parlato - Paolo Patrono - Leonardo Perrone - Franco Picciaredda - Maria C. Pierro - Cesare Pinelli - Francesco Pistolesi - Pasquale Pistone - Barbara Randazzo - Franco Randazzo - Claudio Sacchetto - Guido Salanitro - Livia Salvini - Salvatore Sammartino - Dario Stevanato - Giovanni Strampelli - Maria Teresa Soler Roch - Thomas Tassani - Giuseppe Tinelli - Gianluigi Tosato - Loris Tosi - Antonio Felice Uricchio - Arianna Vendaschi - Vito Velluzzi - Paolo Veneziani - Marco Versiglioni - Antonio Viotto - Tiziana Vitarelli