

DOTTRINA

Roberto Baboro

L'obbligo di contraddittorio "generalizzato": vecchi e nuovi limiti dell'istituto nella riforma del procedimento I, 555

Il contributo analizza l'introduzione dell'obbligo di contraddittorio nella riforma del procedimento tributario, verificandone la reale capacità di superare le frammentazioni che hanno storicamente caratterizzato l'istituto. Dopo una ricostruzione dell'evoluzione normativa e giurisprudenziale, l'articolo esamina quindi la nuova disciplina dell'art. 6-bis dello Statuto dei diritti del contribuente, evidenziandone i profili innovativi, ma anche i limiti derivanti dalle numerose deroghe nonché dalla collocazione del confronto in una fase or-mai terminale dell'istruttoria. Specifica attenzione è dedicata alle attuali interrelazioni tra contraddittorio e accertamento con adesione: la riforma, pur distinguendo formalmente i due istituti e ponendo il contribuente dinanzi all'alternativa tra controdeduzioni allo sche-ma d'atto e istanza di adesione, finisce per attribuire a quest'ultima un ruolo centrale nella scansione procedimentale. L'analisi effettuata consente di sostenere che la riforma non assicuri ancora un contraddittorio pienamente informato ed effettivo alimentando il rischio di un istituto destinato a rimanere un "eterno incompiuto".

The paper examines the introduction of the duty to ensure prior adversarial participation within the reform of tax procedure, assessing its actual capacity to overcome the fragmentation that has historically characterized the institution. After reconstructing the relevant legislative and case-law developments, the article analyses the new regulation set out in Article 6-bis of the Statuto dei diritti del contribuente, highlighting both its innovative features and the limits arising from the numerous derogations, as well as from the fact that the taxpayer's participation is placed at a very late stage of the administrative investigation. Specific attention is devoted to the current interrelations between the right to be heard and the tax settlement procedure: although the reform formally distinguishes the two institutions and requires the taxpayer to choose between submitting counterarguments to the draft act and filing a settlement request, it ultimately assigns a

central role to the latter within the procedural sequence. The analysis supports the conclusion that the reform still fails to ensure a fully informed and effective adversarial procedure, thereby fuelling the risk that the institution is destined to remain an “ever-unfinished” achievement.

Federica Campanella

Le implicazioni tributarie della cancellazione della società dal registro delle imprese alla luce dei più recenti orientamenti giurisprudenziali di legittimità (nota a Cass., Sez. Un., nn. 3625 e 19750 del 2025).....

II, 72

Il contributo intende offrire una ricostruzione sistematica delle implicazioni tributarie dell'estinzione della società conseguente alla sua cancellazione dal registro delle imprese alla luce delle più recenti pronunce giurisprudenziali intervenute sul tema. A tal fine, non si può prescindere da quanto recentemente statuito dalle Sezioni Unite della Corte di cassazione con due sentenze del 2025, le quali, pur ribadendo taluni principi già affermati in tema di successione degli ex soci nella titolarità dei rapporti pendenti facenti capo alla società estinta, forniscono importanti chiarimenti sulle modalità con cui l'Amministrazione finanziaria può agire nei confronti degli ex soci per far valere la loro responsabilità ex artt. 2495 c.c. e 36, d.P.R. n. 602/1973, nonché sulla sorte dei crediti della società estinta e sugli effetti processuali della sua cancellazione dal registro delle imprese. Su tali profili saranno svolte specifiche considerazioni nel corso della trattazione, rilevando come le recenti pronunce della giurisprudenza di legittimità contribuiscono a delineare un quadro sistematico più coerente, pur lasciando irrisolte talune questioni interpretative di rilievo, tra cui quella relativa alla trasmissibilità agli ex soci delle sanzioni amministrative tributarie irrogate nei confronti della società estinta, rispetto alla quale permangono significativi contrasti giurisprudenziali.

This paper aims to provide a systematic reconstruction of the tax implications arising from the extinction of a company following its cancellation from the Companies Register, in light of the most recent case law developments on the subject. In this regard, particular attention must be paid to two judgments issued by the Joint Sections of the Italian Supreme Court in 2025. While reaffirming certain principles already established concerning the succession of former shareholders to pending legal relationships attributable to the extinguished company, these decisions provide important clarifications regarding the mechanisms through which the Tax Administration may pursue former shareholders in order to enforce their liability pursuant to Articles 2495 of the Italian Civil Code and 36 of Presidential Decree No. 602/1973, as well as concerning the fate of the extinguished company's claims and the procedural effects of its cancellation from the Companies Register. The article examines these issues in detail, highlighting how the recent decisions of the Supreme Court contribute to the development of a more coherent and systematic framework, while leaving unresolved certain significant interpretative questions. Among these is the issue of whether administrative

tax penalties imposed on the dissolved company may be transferred

Francesco d’Ayala Valva

Il Garante del contribuente e la crisi di identità dei Centri operativi (nota a Provvedimento del Garante del contribuente del Lazio, prot. n.650 E/G dell’11 novembre 2025) II, 25

Il contribuente prende le mosse dall’analisi di un peculiare caso sottoposto al Garante del contribuente della Regione Lazio (prot. n. 650 E/G dell’11 novembre 2025), che offre l’occasione per approfondire alcune questioni di particolare rilievo concernenti il ruolo, le competenze e i poteri del Garante nel sistema delle garanzie poste a tutela del contribuente. Dall’esame della vicenda emergono profili problematici relativi alla competenza territoriale dell’organo, alla possibilità di instaurare interlocuzioni con uffici finanziari operanti al di fuori dell’ambito regionale di riferimento e all’individuazione dell’oggetto sul quale il Garante è chiamato a pronunciarsi. Particolare attenzione è dedicata alle ipotesi di intervento del Garante su istanza di parte. In primo luogo, viene esaminata la nozione di “cattiva amministrazione”, nelle sue diverse manifestazioni, quale presupposto per l’attivazione dei poteri di sollecitazione e raccomandazione riconosciuti al Garante. In secondo luogo, il contribuente affronta il tema della legittimazione del contribuente a promuovere l’esercizio dell’autotutela, evidenziando la persistente ritrosia dell’Amministrazione finanziaria a riconoscere un effettivo interesse procedimentale in capo al privato e valorizzando la soluzione adottata nel caso esaminato. L’indagine si sofferma, inoltre, sui rapporti tra Centri di servizio, Centri operativi e Agenzia delle Entrate, ricostruendone l’evoluzione normativa e verificandone la coerenza con i più recenti orientamenti della giurisprudenza di legittimità. Nelle conclusioni, il lavoro riflette sul ruolo del nuovo Garante nazionale del contribuente, evidenziandone la possibile funzione di rafforzamento del rapporto di fiducia tra contribuenti e Amministrazione finanziaria nella prospettiva di dare piena attuazione ai principi di buona amministrazione, imparzialità e tutela effettiva dei diritti del contribuente.

The article takes as its starting point the analysis of a particular case submitted to the Garante del contribuente of the Lazio Region (Protocol No. 650 E/G of 11 November 2025), which provides an opportunity to examine several significant issues concerning the role, functions and powers of this body within the system of safeguards established for the protection of taxpayers. The case raises a number of problematic issues relating to the territorial jurisdiction of the Garante del contribuente, its ability to engage with tax offices operating outside its regional area of competence, and the identification of the matters on which it may be called upon to intervene. Particular attention is devoted to cases in which the Garante del contribuente acts upon a taxpayer’s request. First, the article examines the notion of “maladministration”, in its various manifestations, as a

prerequisite for the exercise of the powers of recommendation and intervention entrusted to the body. Secondly, it addresses the issue of the taxpayer's standing to initiate administrative self-correction (autotutela), highlighting the persistent reluctance of the tax administration to recognise a genuine procedural interest on the part of taxpayers and emphasising the solution adopted in the case under consideration. The analysis also explores the relationships between Service Centres (Centri di servizio), Operational Centres (Centri operativi) and the Italian Revenue Agency, reconstructing their legislative evolution and assessing their consistency with the most recent case law of the Italian Supreme Court. In its concluding remarks, the article reflects on the role of the newly established National Garante del contribuente, highlighting its potential contribution to strengthening the relationship of trust between taxpayers and the tax administration and, more broadly, to ensuring the effective implementation of the principles of good administration, impartiality and effective protection of taxpayers' rights.

Lorenzo del Federico

I vizi degli atti dell'amministrazione finanziaria..... I, 405

La recente riforma dello Statuto dei diritti del contribuente ha codificato specificamente i vizi degli atti impositivi, dando coerenza sistematica alle variegate previsioni di invalidità contemplate dalla pregressa legislazione e risolvendo molte delle risalenti problematiche interpretative ed applicative. Il pilastro del sistema delle invalidità è il nuovo art. 7 bis, che definisce l'area dell'annullabilità degli atti impositivi. Il riferimento dell'annullabilità al provvedimento impugnabile implica che le violazioni di legge degli atti istruttori, preparatori, e più in generale di tutti gli atti endoprocedimentali si riverberano in via derivata sulla validità del provvedimento conclusivo del procedimento, ma fa eccezione il vizio istruttorio specificamente delimitato dall'art. 7-quinquies. Nel suo complesso l'art. 7-bis risulta in sintonia con la tradizione legislativa dell'annullabilità nel diritto amministrativo generale e con la legislazione tributaria disseminata da specifiche ipotesi di annullabilità e di nullità di difficile qualificazione. Si pongono tuttavia diverse questioni interpretative, sulle quali il saggio si sofferma ampiamente.

The recent reform of the Taxpayer's Statute specifically codified the defects of tax documents, providing systematic coherence to the various invalidity provisions envisaged by previous legislation and resolving many of the long-standing issues of interpretation and application. The cornerstone of the invalidity system is the new Article 7 bis, which defines the scope of voidability of tax documents. The reference of voidability to the contestable provision implies that violations of the law in preliminary and preparatory documents, and more generally in all intra-procedural documents, have a derivative impact on the validity of the final provision of the proceeding. The exception to this rule is the defect in the preliminary investigation, specifically defined by Article 7 quinquies. Overall, Article 7 bis is

consistent with the legislative tradition of voidability in general administrative law and with tax legislation, which is peppered with specific cases of voidability and nullity that are difficult to characterize. However, several interpretative questions arise, on which the essay dwells extensively.

Gaspare Falsitta

Gaspare Falsitta oltre il diritto tributario: rileggendo i “mondi” di Alberto Savinio

I, 381

Il contributo affronta il problema dell'interpretazione delle opere pittoriche di Alberto Savinio prendendo le mosse da una riflessione preliminare sui rapporti tra interpretazione del diritto e interpretazione delle opere figurative. L'Autore evidenzia come l'attività interpretativa, tanto nell'ambito giuridico quanto in quello artistico, non si esaurisca nella mera individuazione di un significato preesistente, ma si configuri come un processo di ricostruzione e attribuzione di senso a testi e rappresentazioni il cui contenuto non si manifesta in modo immediato. Attraverso il confronto con le riflessioni di Emilio Betti, Giovanni Tarello e Ronald Dworkin, il saggio mette in luce le profonde convergenze metodologiche che accomunano l'interpretazione giuridica e quella delle opere d'arte, entrambe riconducibili a una forma di ermeneutica costruttiva. Su tali premesse, il contributo esamina la pittura di Savinio come un universo figurativo nel quale l'enigma costituisce non un ostacolo alla comprensione, bensì la modalità attraverso cui il significato si manifesta. Le opere dell'Artista si configurano come autentici “mondi” concettuali, popolati da simboli, allegorie e riferimenti mitologici che custodiscono una trama di significati affidata al lavoro dell'interprete. Diversamente da altre esperienze del surrealismo e dell'arte fantastica, l'apparente oscurità del suo universo figurativo non si traduce mai in un mistero indecifrabile, ma rinvia costantemente a un nucleo di pensiero suscettibile di essere progressivamente disvelato. Particolare attenzione è dedicata alla funzione ermeneutica dei titoli attribuiti dall'Artista alle proprie opere, alle indicazioni interpretative offerte dallo stesso Savinio e ai principali criteri metodologici utili alla ricostruzione del loro significato, tra i quali assumono rilievo l'argomento psicologico, il criterio della lettura dell'opera alla luce della complessiva produzione dell'Autore e del contesto culturale di riferimento, nonché l'argomento teleologico. Ne emerge una concezione della pittura come forma di pensiero figurato, nella quale la dimensione visiva diviene veicolo di un articolato sistema di idee, il cui significato si dispiega attraverso il continuo dialogo tra immagine, parola e contesto culturale.

This article examines the problem of interpreting Alberto Savinio's paintings, taking as its starting point a preliminary reflection on the relationship between legal interpretation and the interpretation of figurative works of art. The Author argues that interpretative activity, both in the legal and artistic domains, does not consist merely in identifying a pre-existing meaning, but rather involves a process of reconstructing and attributing meaning to texts and representations

whose content is not immediately apparent. Drawing on the theories of Emilio Betti, Giovanni Tarello and Ronald Dworkin, the article highlights the significant methodological convergences between legal interpretation and the interpretation of works of art, both of which may be understood as forms of constructive hermeneutics. Against this theoretical background, the article analyses Savinio's painting as an artistic production characterised by an enigmatic yet interpretable dimension. His works are presented as conceptual constructions in which symbols, allegories and mythological references convey a complex network of meanings that can be brought to light through hermeneutic inquiry. Unlike other expressions of Surrealism and fantastic art, the apparent obscurity of Savinio's imagery does not result in an indecipherable mystery; rather, it consistently points to an underlying conceptual core that can be progressively disclosed through interpretation. Particular attention is devoted to the interpretative function of the titles assigned by the Artist to his works, to the explanatory indications provided by Savinio himself, and to the principal methodological criteria relevant to the reconstruction of their meaning, including the psychological argument, the principle that a work should be interpreted in light of the author's overall oeuvre and cultural context, and the teleological argument. The analysis ultimately reveals a conception of painting as a form of figurative thought, in which the visual dimension serves as the vehicle for an articulated system of ideas, whose meaning emerges through the interaction between image, language and cultural context.

Mario Grandinetti

La conciliazione giudiziale su proposta della Corte di giustizia tributaria: tra precedenti giurisprudenziali e intelligenza artificiale I, 479

Il contributo analizza l'evoluzione della conciliazione giudiziale nel processo tributario, con particolare attenzione alla proposta conciliativa formulata dalla Corte di giustizia tributaria ai sensi dell'art. 48-bis-1 del D.lgs. n. 546/1992 (art. 101 TUGT). Dopo una ricostruzione dell'evoluzione normativa dell'istituto, l'indagine si concentra sul ruolo attribuito ai precedenti giurisprudenziali nella formulazione della proposta conciliativa e sulle criticità derivanti dal possibile rischio di anticipazione del giudizio. L'analisi evidenzia come il riferimento ai precedenti debba essere inteso quale criterio orientativo e non vincolante, funzionale a favorire una composizione equilibrata della lite soprattutto in presenza di incertezze interpretative o contrasti giurisprudenziali. Il contributo approfondisce inoltre il ruolo crescente della giurisprudenza nel processo tributario e l'impatto delle recenti innovazioni tecnologiche, con specifico riguardo agli strumenti di intelligenza artificiale applicati alla ricerca e selezione dei precedenti. Alla luce del Regolamento (UE) 2024/1689 e della disciplina nazionale in materia di intelligenza artificiale, si sostiene che tali strumenti possano svolgere una funzione di supporto cognitivo e organizzativo, senza tuttavia sostituire la valutazione discrezionale del giudice. L'indagine si conclude evidenziando come l'intelligenza

artificiale possa contribuire a migliorare l'accessibilità e l'utilizzo dei precedenti giurisprudenziali, pur permanendo la necessità di preservare la centralità del giudizio umano e le garanzie del processo tributario.

This article examines the evolution of judicial settlement procedures in Italian tax litigation, with particular focus on the settlement proposal formulated by the Tax Justice Court pursuant to Article 48-bis-1 of Legislative Decree No. 546/1992 (Article 101 TUGT). After examining the historical and legislative development of the institution, the analysis focuses on the role assigned to judicial precedents in the formulation of settlement proposals and on the concerns arising from the potential anticipation of the final judgment. The paper argues that references to case law should be understood as non-binding interpretative guidance aimed at facilitating balanced dispute resolution, particularly in cases involving interpretative uncertainty or conflicting precedents. The study further explores the increasing relevance of judicial precedents within Italian tax litigation and the impact of recent technological developments, especially the use of artificial intelligence tools for the identification and selection of relevant case law. In light of Regulation (EU) 2024/1689 and the recent Italian legislation on artificial intelligence, the article maintains that AI systems may legitimately perform a cognitive and organizational support function, provided that they do not replace the discretionary assessment reserved to the judge. The article concludes that artificial intelligence may enhance access to and management of judicial precedents, while emphasizing the need to preserve the central role of human judgment and the procedural guarantees inherent in tax litigation.

Salvatore Muleo

Ancora sull'inutilizzabilità degli elementi di prova acquisiti in violazione di legge..... I, 435

Le incertezze interpretative derivanti dall'ingresso nello Statuto dei diritti del contribuente del divieto d'uso degli elementi probatori acquisiti in violazione di legge permangono. In particolare, uno dei punti più incerti riguarda il concetto di legge da considerare.

Interpretative uncertainties arising from the inclusion in the Taxpayer's Statute of Rights of the prohibition on the use of evidence acquired in violation of the law remain. In particular, one of the most uncertain points concerns the concept of law to be considered.

Francesco Pedrotti

Considerazioni sistematiche sui regimi fiscali delle operazioni straordinarie effettuate da soggetti esercenti attività "oggettivamente" artistiche e professionali I, 51

Ai trasferimenti diretti o indiretti dei complessi di beni, persone e rapporti giuridici, inclusa la clientela, impiegati per l'esercizio di attività "oggettivamente" arti-

stiche o professionali, effettuati da soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo o da soggetti titolari di reddito di impresa, risultano applicabili diversi regimi ai fini dell'imposizione sul reddito governati da principi e regole differenti a seconda: (i) della natura del reddito prodotto dal soggetto dante causa (ii) della forma, diretta o indiretta, del trasferimento e, da ultimo, (iii) della tipologia, in denaro o in natura, del corrispettivo conseguito dal soggetto dante causa. I diversi regimi cui si è fatto cenno poco fa concorrono a formare un sotto-sistema tributario abbastanza frammentato, il quale si pone in contrasto con la neutralità che la variabile tributaria dovrebbe rivestire – soprattutto a motivo della sostanziale unicità del fatto economico-giuridico rilevante, rappresentato, appunto, dal trasferimento dei predetti “complessi” – alla luce del principio di uguaglianza “formale”, secondo cui, al cospetto dello stesso fatto economico-giuridico, dovrebbe sussistere un trattamento impositivo uniforme.

To the the direct and indirect transfer of complex of assets, people, legal relationships, clients included, used for the exercise of “objectively” artistic or professional activities, carried out by subjects with self-employment or business income, are applicable different income tax regimes governed by different principles and rules depending on: (i) the nature of the income produced by the transferor (ii) the direct or indirect form of the transfer (iii) the type, in cash or in kind, of the consideration received by the transferor. The said regimes contribute to forming a fairly fragmented tax sub-system which is in contrast with the neutrality that the tax variable should have – mainly because of the substantial uniqueness of the relevant economic-legal fact, represented, precisely, by the transfer of the afore-mentioned “complexes” – in the light of the “formal” equality principle, according to which, in front of the same economic-legal fact, there should be an uniform tax treatment. 5

Antonio Perrone

DAC8 e obblighi di comunicazione: tre quesiti in tema di doveri e libertà.....

IV, 1

La disciplina della Direttiva 2023/2226/UE del 17 ottobre 2023 (DAC8), recepita nel nostro ordinamento con il d.lgs. 10 dicembre 2025, n. 194, si pone sul solco delle precedenti direttive, DAC6 e DAC7, prevedendo specifici obblighi di disclosure – nel campo delle transazioni riguardanti le cripto-attività – a carico di soggetti fondamentalmente estranei al rapporto d'imposta, i quali sono chiamati a riferire dati ed informazioni riguardanti soggetti con cui essi intrattengono rapporti economici e commerciali. Dopo aver effettuato una sintetica analisi degli obblighi di comunicazione, sia sotto il profilo soggettivo che sotto quello oggettivo, previsti dal d.lgs. n. 194/2025, l'Autore affronta il tema del perimetro di legittimazione di siffatti obblighi, ponendosi tre quesiti e provando a dare altrettante risposte. Il primo quesito attiene alla sfera dei diritti e delle libertà dei destinatari di siffatti obblighi di informazione ed alla natura delle norme che li impongono. Il secondo quesito concerne, invece, il “bene giuridico” che tali obblighi intendono

tutelare e se la tutela di siffatto bene possa effettivamente legittimare obblighi di tal fatta. Il terzo quesito, infine, attiene all'esercizio del potere, in che si concretizza l'imposizione di tali doveri, chiedendosi se esso possa essere considerato come una forma di espressione di ciò che siamo abituati a definire come "sovranità fiscale" di uno Stato.

Building on the trajectory established by the DAC6 and DAC7 Directives, Directive 2023/2226/EU of 17 October 2026 (DAC8) imposes – in the field of crypto-assets transactions – certain information obligations not with respect to the subjects' own data, but concerning taxpayers with whom they maintain a commercial or economic relationship. In examining Legislative Decree No. 194/2025, which implements the DAC8 Directive in Italy, the Author raises three questions regarding the legitimacy of these obligations and seeks to address them. The first question concerns the extent to which the rights and freedoms of the recipients of the information obligations are limited, and the nature of the norms that impose such duties. The second question relates to the "legal interest" that the information obligations are intended to protect, and whether any consequent restriction of rights and freedoms can be justified in light of the protection of that interest. The third question considers the type of sovereignty exercised through the imposition of information obligations, and whether it may be characterized as the form of sovereignty conventionally understood as fiscal sovereignty.

Mauro Trivellin

Analisi automatizzata dei dati fiscali per il mezzo di AI: limiti e potenzialità..... I, 461
 Il contributo cerca di porre in discussione alcuni temi di fondo collegati all'utilizzo massivo dei dati nell'attività dell'Agenzia delle Entrate, anche mediante l'intelligenza artificiale e si interroga sulle ricadute della digitalizzazione nel procedimento tributario e, più in generale, nei rapporti tra amministrazione e contribuente, evidenziando le connesse necessità di rielaborare alcune categorie tradizionali, ripensare il sistema delle garanzie e assicurare una transizione graduale, assistita da una coerente evoluzione del quadro normativo.

This essay explores some of the key issues arising from the extensive use of data by the Italian Revenue Agency, including through artificial intelligence. It examines the impact of digitalization on tax procedures and, more broadly, on the relationship between the Tax Administration and Taxpayers. In doing so, the paper highlights the need to rethink certain traditional concepts, reshape the system of safeguards, and ensure a gradual transition supported by a coherent and evolving regulatory framework.

Rubrica di diritto europeo..... IV, 1
 a cura di Piera Filippi

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. M.Basilavecchia, A.Coli Vignarelli, G. Corasaniti, F. Crovato, L. del Federico, F. Randazzo, S. Sammartino

INDICE ANALITICO

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO

Accertamento esecutivo – Competenza territoriale degli uffici – Centro operativo di Pescara – Domicilio fiscale del contribuente (Provvedimento del Garante del contribuente della Regione Lazio, prot. n. 650 E/G dell'11 novembre 2025, con commento di Francesco d'Ayala Valva)..... II, 23

RISCOSSIONE TRIBUTARIA

Società estinta e debiti tributari – Responsabilità dei soci *ex art.* 36 d.P.R. n. 602/1973 – Riparto finale di liquidazione – Interesse ad agire – Onere della prova a carico dell'Amministrazione finanziaria – Successione processuale (Cass., Sez. Un., sent. del 12 febbraio 2025, n. 3625, con nota di Federica Campanella)..... II, 47

RIMBORSI E CREDITI TRIBUTARI

Cancellazione della società dal registro delle imprese e crediti tributari residui – Successione dei soci nei crediti sociali – Bilancio finale di liquidazione – Esclusione della rinuncia tacita – Rinuncia inequivoca e remissione del debito – Prova dell'estinzione del credito (Cass., Sez. Un., sent. del 16 luglio 2025, n. 19750, con nota di Federica Campanella)..... II, 62

INDICE CRONOLOGICO

Cass., Sez. Un.,
12 febbraio 2025, n. 3625II, 47

Cass., Sez. Un.,
16 luglio 2025, n. 19750 II, 62

Garante del contribuente del Lazio,
Provvedimento, prot. n.650 E/G dell' 11 novembre 2025 II, 23