

Indice

Prefazione	XIX
Introduzione	XXI
Chiarimenti sulle norme redazionali	XXV

PARTE I LO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE E LE FONTI DEL DIRITTO

SEZIONE PRIMA LO STATUTO DEL CONTRIBUENTE NEL SISTEMA DELLE FONTI

Capitolo I	
Fonti del diritto e Statuto del contribuente	3
1. Informazioni generali	3
2. Ambito soggettivo di applicazione	4
3. Ambito oggettivo di applicazione	5
4. Ambito di applicazione temporale dello Statuto	6
5. Struttura e natura	8
6. La natura giuridica dello Statuto dei diritti del contribuente e il suo ruolo nella gerarchia delle fonti, secondo la giurisprudenza.	9
6.1. Le implicazioni in tema di applicabilità ex officio dello Statuto	13
6.2. Le conseguenze in tema di rapporto intertemporale tra norme	14
7. Le norme di interpretazione autentica in materia tributaria, secondo lo Statuto del Contribuente (rinvio).	15
8. La competenza normativa degli enti territoriali (rinvio).	15
Capitolo II	
Il nuovo rapporto dello Statuto del contribuente con la carta costituzionale, la Convenzione EDU, il diritto UE, il <i>soft law</i>	17
1. Il nuovo rapporto con la Costituzione.	17
1.1. L'ambivalente significato della eliminazione al riferimento agli artt. 3, 23, 53 e 97 Cost.	18
1.2. La verifica giurisprudenziale della Corte costituzionale e della Corte Suprema di Cassazione.	19
1.3. La Corte costituzionale e la doppia pregiudizialità (costituzionale ed eurounitaria ex art. 267 TFUE)	20

2. Il rapporto con la normativa UE e la giurisprudenza della CGUE»	22
2.1. L'“estensione ulteriore” ai sensi della giurisprudenza <i>Leur-Bloem</i> della CGUE»	24
2.2. L'interpretazione dello Statuto da parte della CGUE quale conseguenza della sentenza <i>Leur-Bloem</i> , alla luce del nuovo art. 1 dello Statuto dei diritti del contribuente.»	25
2.3. La responsabilità dello Stato nel caso di interpretazione da parte della Corte di Giustizia UE: la sentenza <i>Bosphorus c. Irlanda</i> della Corte EDU»	25
2.4. La tutela costituzionale interna avverso le violazioni U.E.: il dialogo tra le Corti nella sentenza n. 181/2024 della Corte costituzionale e nel caso <i>Petlichev</i> (CGUE 12/02/2026, C56/25)»	27
2.5. Le normative U.E. di maggior rilievo per il procedimento tributario caratterizzato da procedura di <i>artificial intelligence</i> : GDPR e <i>AI Act</i>»	29
3. Il rapporto con la Convenzione EDU in particolare»	30
3.1. Il “paradosso” della maggiore tutela euro-convenzionale in sede nazionale. . . »	31
3.2. Lo Statuto dei diritti del contribuente come applicazione del principio di sussidiarietà.»	32
4. Statuto del contribuente e <i>soft law</i>»	34

Capitolo III

Le fonti secondarie e il supporto all'interpretazione»	35
1. Il supporto interpretativo.»	35
2. Le circolari»	36
2.1. La non vincolatività delle circolari e il principio dell'affidamento»	37
2.2. Circolari, affidamento e sanzioni»	38
2.3. L' <i>iter</i> procedurale nella emanazione delle circolari.»	40
3. La consulenza giuridica»	41
4. L'interpello (rinvio).»	41
5. La consultazione semplificata.»	42
5.1. Le novità apportate dal d.lgs. 192/2025.»	43
5.2. Trattati distintivi dall'istituto dell'interpello.»	43

SEZIONE SECONDA

REGOLE E CHIAREZZA DELLA NORMAZIONE

Capitolo IV

Le regole sulla normazione tributaria»	45
1. I principi generali in materia di normazione tributaria.»	45
2. Le norme di interpretazione autentica in materia tributaria, secondo lo Statuto del Contribuente»	45
3. Il rapporto con la normazione regionale.»	47

3.1. L'inderogabilità dei livelli di tutela»	48
4. Il rapporto con il tempo.»	49
4.1. Il divieto di retroattività»	50
4.2. La retroattività delle norme in tema di agevolazioni»	54
4.3. La tempistica degli adempimenti di nuova introduzione»	54
4.4. Disciplina dei termini di prescrizione e decadenza»	55
4.5. Il rapporto tra i termini di prescrizione ordinaria e le norme tributarie»	56
5. Il divieto di istituire nuovi tributi con decreti legge»	56
Capitolo V	
Lo stile di redazione delle norme tributarie»	59
1. L'art. 2 sulla chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie»	59
2. Regole generali»	59
3. L'“esclusività” delle leggi tributarie»	60
4. L'indicazione sintetica delle disposizioni, nelle ipotesi di rinvio e richiamo delle norme tributarie.»	61
5. La tecnica del riporto delle norme modificate»	62
6. Il presupposto tributario e i soggetti passivi: delimitazione dell'ambito applicativo . .»	62

PARTE II

IL PROCEDIMENTO TRIBUTARIO E I RAPPORTI CON IL CONTRIBUENTE

SEZIONE PRIMA

I PRINCIPI DEL PROCEDIMENTO TRIBUTARIO

Capitolo VI

Il rapporto tra lo Statuto del contribuente e la legge sul procedimento amministrativo»	67
1. Lo Statuto del contribuente (l. 212/2000) e la legge sul procedimento amministrativo (l. 241/1990).»	67
1.1. Il comune riferimento alle regole sovranazionali.»	69
1.2. La diversa struttura delle due leggi»	70
2. Il procedimento amministrativo e tributario algoritmico»	71
2.1. La trasparenza algoritmica, in particolare»	72
2.2. I possibili utilizzi dell' <i>artificial intelligence</i> in materia fiscale»	73
2.3. Il ruolo della legge delega 111/2023 e dei decreti attuativi»	74
2.4. La natura della decisione e del provvedimento tributario algoritmico.»	74

2.5. Il responsabile del procedimento e il difetto di soggettività giuridica della <i>artificial intelligence</i> »	75
3. Le differenze tra procedimento tributario e procedimento amministrativo in tema di istituti generali »	76
4. Le differenze tra procedimento tributario e procedimento amministrativo nei procedimenti avviati di ufficio o su iniziativa di terzi. »	79
5. Le differenze tra procedimento tributario e procedimento amministrativo nei procedimenti a istanza di parte »	80
6. Il diritto di accesso »	81
7. La motivazione »	82
8. La disciplina delle invalidità nella l. 212/2000 (come riformata) e nella legge sul procedimento amministrativo »	83
9. L'annullamento, l'autotutela, la convalida e la revoca »	84
Capitolo VII	
I principi generali del procedimento tributario »	87
1. Dal procedimento amministrativo <i>ex lege</i> 241/1990 al procedimento tributario . . . »	87
2. I principi in generale »	88
3. Il nuovo comma 3- <i>bis</i> dell'art. 1 St. Cont. »	88
4. I singoli principi »	89
5. Il principio di chiarezza e di comprensibilità (rinvio). »	89
6. Il principio di certezza del diritto (e la connessa tutela dell'affidamento) »	89
7. Il principio di legalità »	90
7.1. La immanenza del principio di legalità nell'ordinamento eurounitario. »	91
7.2. Il principio di "autoripristino della legalità": l'autotutela dell'amministrazione»	92
7.3. Principio di legalità e Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo »	93
7.4. I riflessi del principio di legalità nella materia sanzionatoria. »	95
7.5. Principio di legalità e giurisprudenza della Corte EDU. »	96
7.6. I criteri <i>Engel</i> e le sanzioni amministrativo-tributarie sostanzialmente penali . »	98
8. Il diritto al contraddittorio. »	100
9. Cenni sull'evoluzione storico-normativa dei principi partecipativi nello Statuto. . . »	103
10. Il principio di collaborazione e buona fede. »	105
11. La tutela dell'affidamento »	107
11.1. Affidamento e tutela unionale »	109
12. Il diritto all'accesso agli atti e alla documentazione (rinvio) »	110
13. Il principio del supporto interpretativo e consultivo (rinvio) »	110
14. Il principio della tutela dell'integrità patrimoniale »	111

15. L'obbligo di motivazione (rinvio) »	112
16. Il principio di proporzionalità »	113
16.1. Il fondamento euro-convenzionale »	115
16.2. Il recepimento del principio di proporzionalità nella disciplina delle sanzioni . . »	116
16.3. Principio di proporzionalità e motivazione »	117
16.4. Principio di proporzionalità e <i>artificial intelligence</i> »	117
17. Il principio di offensività »	117
18. Il divieto di <i>ne bis in idem</i> »	119
18.1. Il <i>ne bis in idem</i> nella prospettiva convenzionale europea (CEDU) »	120
18.2. Sanzioni amministrative sostanzialmente penali e <i>ne bis in idem</i> »	122
18.3. Il principio del <i>ne bis in idem</i> a livello unionale »	122
18.4. <i>Ne bis in idem</i> e doppio binario “tributario-penale” »	123
19. Il principio di precauzione »	124
19.1. Prevenzione, precauzione e materia fiscale: l'analisi del rischio »	125
19.2. Principio di precauzione e <i>artificial intelligence</i> »	125
20. Il diritto al silenzio del contribuente »	126

SEZIONE SECONDA

GLI ISTITUTI PARTECIPATIVI DEL PROCEDIMENTO TRIBUTARIO

Capitolo VIII

Iter storico dell'istituto del contraddittorio preventivo »	129
1. Il contraddittorio preventivo nel diritto tributario »	129
2. <i>Iter</i> storico del principio del contraddittorio preventivo »	130
3. La dicotomia tributi nazionali-tributi UE »	132
4. Il ruolo della UE nell'ambito dei tributi armonizzati »	135
5. Accertamenti istantanei, “a tavolino” e <i>in loco</i> , e la prova di resistenza »	137
6. L'intervento del d.lgs. 30 dicembre 2023 n. 2019 e il nuovo art. 6- <i>bis</i> St. Cont. . . »	139
7. <i>Artificial intelligence</i> e contraddittorio »	140

Capitolo IX

Il contraddittorio preventivo »	141
1. Il contraddittorio preventivo generalizzato nella attuale disciplina dell'art. 6- <i>bis</i> dello Statuto »	141
2. I diritti e le garanzie nel contraddittorio <i>in loco</i> : le ipotesi di accesso, verifiche o ispezione nei locali »	143
2.1. La tempistica »	144
2.2. Il diritto all'assistenza di un professionista, in particolare »	147

3. Ambito di applicazione e categorie di atti esclusi.»	147
3.1. La partecipazione e il contraddittorio nelle procedure tributarie algoritmiche di <i>artificial intelligence</i>»	148
4. Le modalità di interlocuzione con il contribuente»	149
5. Contraddittorio e provvedimenti di rimborso»	150
6. Il contraddittorio preventivo con il contribuente in sede di liquidazione»	151
7. L'avviso preventivo di esito negativo»	153
8. Il contraddittorio in materia doganale.»	154
9. Il contraddittorio endoprocedimentale in materia di accise»	155
10. Riflessi del contraddittorio sulla motivazione (rinvio)»	156
11. Riflessi del contraddittorio sulla motivazione negli atti di rimborso»	157
12. Differenze strutturali e applicative del principio partecipativo nel procedimento amministrativo e nel procedimento tributario.»	157

Capitolo X

L'accesso agli atti tributari»	159
1. Il diritto di accesso agli atti in materia tributaria»	159
2. La spinta della giurisprudenza della Corte di Giustizia UE e della Corte EDU.»	160
3. L'evoluzione legislativa interna in materia di accesso agli atti.»	163
3.1. I singoli passaggi normativi»	164
4. Il nuovo art. 6- <i>bis</i> dello Statuto del contribuente nella dinamica evolutiva dell'accesso agli atti»	165
5. Il persistente orientamento limitativo della giurisprudenza della Corte di cassazione»	165
6. L'impugnazione del diniego di accesso agli atti in sede giurisdizionale»	167
6.1. L'evoluzione giurisprudenziale (amministrativa) interna.»	167
6.2. Prospettive attuali e <i>de iure condendo</i> in tema di riparto giurisdizionale»	172
7. Il provvedimento tributario algoritmico e il diritto di accesso: il problema della <i>black box</i>»	173
7.1. Il diritto di accesso ai provvedimenti elaborati con la I.A.»	173
7.2. L'evoluzione giurisprudenziale»	174

Capitolo XI

La motivazione degli atti tributari»	179
1. Il principio di chiarezza degli atti»	179
2. L'obbligo di motivazione»	179
2.1. La motivazione <i>per relationem</i> e la allegazione.»	181
2.2. La motivazione algoritmica e il problema della <i>black box</i>»	182

3. Casistica giurisprudenziale»	185
4. Il divieto di motivazione postuma.»	189
5. La motivazione degli atti istruttori»	191
5.1. L'intervento della CEDU (casi <i>Italgomme</i> , <i>Agrisud</i> e <i>Ferrieri-Bonassisa</i>).»	191
5.2. L'adeguamento della Corte di cassazione»	192
6. La motivazione degli atti riscossivi.»	193
7. Gli elementi "informativi" della motivazione.»	195
8. La motivazione della condotta abusiva.»	195
9. Riflessi del contraddittorio sulla motivazione.»	196
9.1. L'esclusione della motivazione nei procedimenti automatizzati e i riflessi sulla procedura caratterizzata da impiego di intelligenza artificiale»	196
10. Riflessi degli obblighi di verbalizzazione sulla motivazione»	197
11. Motivazione e processo.»	197

SEZIONE TERZA I VIZI E L'AUTOTUTELA

Capitolo XII	
I vizi degli atti tributari»	199
1. Il nuovo regime dei vizi in generale»	199
2. Il difficile rapporto della giurisprudenza tributaria con la dicotomia nullità- annullabilità di cui agli artt. 21- <i>septies</i> e 21- <i>octies</i> della l. 241/1990.»	200
3. La dicotomia dei vizi nullità-annullabilità introdotta dal legislatore del 2023.»	202
4. L'annullabilità»	202
5. La nullità»	203
6. Le irregolarità»	205
7. I limiti probatori: vincoli temporali»	205
8. I vizi delle notificazioni»	206
Capitolo XIII	
La disciplina della autotutela»	207
1. Il potere di autotutela»	207
2. L'autotutela obbligatoria.»	208
2.1. Presupposti e disciplina»	209
2.2. L'estensione agli atti sanzionatori ad opera del d.lgs. n. 192/2025»	210
3. L'autotutela facoltativa»	210
4. Il regime attenuato di responsabilità.»	211
4.1. La responsabilità e la procedura di intelligenza artificiale».»	212

5. La tutela giurisdizionale»	212
5.1. Il rifiuto espresso o tacito sull'istanza di autotutela (artt. 10- <i>quater</i> e 10- <i>quinquies</i> l. 27 luglio 2000, n. 212)»	213
5.2. L'oggetto dell'impugnazione»	214

SEZIONE QUARTA I RAPPORTI CON IL CONTRIBUENTE

Capitolo XIV	
Le informazioni al contribuente»	215
1. L'importanza della informazione celere e facilmente accessibile.»	215
2. L'obbligo di informazione normativa del contribuente.»	216
2.1. L'agevolazione delle informazioni sulle disposizioni legislative: le modalità elettroniche di accesso.»	216
2.2. Le circolari e le risoluzioni»	217
3. La conoscenza degli atti e la semplificazione.»	217
3.1. Gli obblighi di comunicazione.»	218
3.2. Oggetto della informazione»	218
3.3. I tempi e le forme.»	219
3.4. Il divieto di richiedere informazioni già in possesso della P.A. (principio di non aggravamento).»	220
3.5. Il divieto di richiedere informazioni e la sua estensione al processo tributario (principio di non aggravamento processuale)»	221
3.6. Informazione e contribuenti residenti all'estero.»	223

Capitolo XV	
La tutela della integrità patrimoniale del contribuente»	225
1. La tutela dell'integrità patrimoniale in generale.»	225
2. Principi e garanzie del principio della tutela dell'integrità patrimoniale: proporzionalità, affidamento, collaborazione e buona fede»	226
3. L'estinzione per compensazione»	227
4. Limiti all'ammissione dell'accollo»	227
5. Termini di prescrizione e norme tributaria (rinvio).»	228
6. Le fidejussioni rimborsabili»	229
7. Limiti alla conservazione di atti e documenti.»	230
8. Le forme della pubblicazione»	231

Capitolo XVI**Il rapporto con il contribuente: limiti e garanzie**» 233

1. La disciplina della rimessione in termini per cause di forza maggiore ed eventi imprevedibili ed eccezionali» 233

2. Il *ne bis in idem* tributario» 235

3. Acquisizione e diffusione dei dati tributari» 235

4. Tutela dell'affidamento e della buona fede» 236

4.1. Tutela dell'affidamento in materia di tributi unionali» 236

4.2. L'auspicata estensione della regola oltre le ipotesi unionali, al fine di garantire una piena *cooperative compliance*, da parte della dottrina» 238

5. Gli errori incolpevoli del contribuente» 238

6. L'incertezza normativa e le sanzioni» 239

6.1. L'oggettiva incertezza normativa quale causa di non punibilità in materia di sanzioni» 240

7. Le garanzie e i diritti del contribuente sottoposto a verifiche fiscali e la tutela del domicilio» 242

7.1. I diversi tipi di accesso: ente commerciale/agricolo; ente non commerciale; studi dei professionisti; locali ad uso promiscuo» 243

7.2. L'accesso da parte della Guardia di Finanza» 247

7.3. L'intervento della CEDU (casi *Italgomme* e *Ferrieri-Bonassisa*)» 247

7.4. L'applicazione alle società della giurisprudenza CEDU di cui all'art. 8» 251

7.5. La motivazione» 252

7.6. Obblighi di informazione» 253

7.7. Il luogo della verifica documentale» 253

7.8. Gli obblighi di verbalizzazione» 254

7.9. I tempi delle verifiche» 254

7.10. Il ricorso al Garante del contribuente» 255

SEZIONE QUINTA**INTERPELLO, ABUSO DEL DIRITTO ED ELUSIONE FISCALE****Capitolo XVII****Gli interpelli**» 257

1. L'interpello: *iter* storico e caratteristiche generali» 257

1.1. Le differenze con la consulenza giuridica *ex art. 8 St. Cont.*» 259

1.2. I soggetti legittimati. I presupposti e la tempistica» 260

2. L'interpello: l'attuale formulazione e le diverse tipologie» 261

2.1. L'interpello (ordinario) interpretativo» 264

2.2. L'interpello (ordinario) qualificatorio»	264
2.3. L'interpello anti-abuso»	265
2.4. L'interpello disapplicativo (sull'applicabilità di norme antielusive)»	266
2.5. L'interpello probatorio (lett. e) e l'interpello per i neo-residenti (lett. f)»	266
2.6. L'interpello sui nuovi investimenti.»	269
3. L'obbligatorio pagamento di un contributo: la disciplina di cui al d.lgs. 192/2025 .»	271
4. Obiettiva incertezza ed interpello»	271
5. La procedura»	272
6. L'estensione dell'interpello ai comportamenti successivi.»	273
7. Il rapporto con i termini»	274
8. Il regime di impugnazione»	274
9. Disposizione di chiusura.»	275
10. Le regole di attuazione di cui all'art. 19»	276
 Capitolo XVIII	
L'abuso del diritto e l'elusione fiscale.»	277
1. L'oggetto dell'abuso del diritto.»	277
2. La libertà di scelta del contribuente»	279
3. L'interpello in tema di abuso (rinvio)»	279
4. La procedura di accertamento dell'abuso»	279
5. Aspetti processuali»	280
6. La motivazione della condotta abusiva.»	281
6.1. La motivazione del rischio di abuso nelle procedure governate da <i>artificial intelligence</i>»	281
7. L'onere probatorio.»	282
8. La riscossione a seguito del ricorso»	282
9. Il disconoscimento dei vantaggi fiscali»	283
10. Residualità dell'abuso del diritto»	283
11. Rapporti con il diritto penale tributario.»	284
12. Il coordinamento con l'art. 1 del decreto legislativo 5 agosto 2015 n. 128»	284
13. La proporzionalità nella disciplina della elusione e dell'evasione»	285

PARTE III

LA TUTELA DEL CONTRIBUENTE E LE DISPOSIZIONI FINALI

Capitolo XIX

Giurisdizione tributaria e giurisdizione amministrativa»	289
1. La giurisdizione tributaria sugli atti»	289
2. L'evoluzione giurisprudenziale in tema di giurisdizione tributaria.»	290
3. L'impugnazione dell'atto tributario innanzi al G.A.»	293
4. Il potere disapplicativo del giudice tributario»	294
5. La competenza giurisdizionale del G.T. sui vizi provvedimentali»	294

Capitolo XX

Il Garante nazionale del contribuente»	297
1. La figura del Garante nazionale del contribuente»	297
2. La nomina del Garante nazionale del contribuente.»	297
3. L'apparato amministrativo»	298
4. I poteri del Garante nazionale del contribuente»	298
5. Il Garante nazionale del contribuente ed il diritto sovranazionale»	299
6. Il rapporto con il contribuente e la tutela»	300

Capitolo XXI

Le disposizioni finali dello Statuto del contribuente»	303
1. Il codice di comportamento»	303
2. Il coordinamento normativo»	303
3. L'estensione dell'ambito di applicazione ai concessionari della riscossione»	304
4. Le disposizioni finali di attuazione (artt. 18-21).»	305

Bibliografia»	307
--------------------------------	-----

Indice analitico»	319
------------------------------------	-----