

Sezione VIII

Il coordinamento tra sequestro penale ed atto di recupero
del credito d’imposta nel prisma della CEDU:
la sentenza Florio e Bassignana c. Italia del 5 febbraio 2026

1. La sentenza Florio e Bassignana c. Italia: inquadramento e portata
sistematica

La Corte EDU, sent. 5 febbraio 2026, *Florio e Bassignana c. Italia*, ha elaborato principi generali, esaminando l’effetto combinato di confisca del prezzo o profitto del reato (Tribunale penale) e condanna della Corte dei Conti al risarcimento del danno a una P.A.: il cumulo, a prescindere dalla natura formale, viola l’art. 1 del Protocollo n. 1 CEDU.



Riferimenti normativi e dottrinali

Corte EDU, Prima Sezione, *Florio e Bassignana c. Italia*, 5 febbraio 2026, ricorsi n. 34324/15 e 65192/16. Da *Engel e altri c. Paesi Bassi* (1976) e dalle pronunce sul diritto di proprietà (*Sporrong e Lönnroth*, *Buffalo S.r.l.*, *Bulves AD*), l’art. 1 Prot. n. 1 copre le misure ablativo di diversa natura per l’effetto complessivo di ingerenza. Precedenti sul cumulo: *Magna Carta Securities Ltd c. Russia*, 8 marzo 2016, ric. n. 11236/04; *Nagla c. Lettonia*, 16 luglio 2013, ric. n. 73469/10; *Episkopos e Bassani c. Italia*, 19 dicembre 2024, ric. n. 31535/16, par. 74 (funzione ripristinatoria della confisca, richiamata da Corte cost. 7/2025).

Tabella riepilogativa - Sentenza Florio e Bassignana

Profilo	Contenuto	Riferimenti
Oggetto	Cumulo confisca penale + condanna contabile	Florio e Bassignana c. Italia, 5 febbraio 2026
Parametro	Effetto complessivo di ingerenza	Art. 1 Prot. 1 CEDU
Precedenti	Estensione a misure ablativo eterogenee	Engel; Buffalo; Bulves; Episkopos e Bassani

2. I cinque principi elaborati dalla sentenza Florio e Bassignana c. Italia

La sentenza enuncia cinque principi di portata *erga omnes*, base per valutare la compatibilità convenzionale del recupero dei crediti d’imposta indebitamente compensati, approdo del percorso di *Buffalo*, *Bulves* e *Grande Stevens*.



Riferimenti normativi e dottrinali

I cinque principi formano un sistema coerente di vaglio della proporzionalità degli strumenti ablativi cumulati, sull’interpretazione sostanziale – non formale – dell’art. 1 Prot. n. 1 CEDU, raccordandosi con *Buffalo S.r.l. c. Italia*, *Bulves AD c. Bulgaria*, *Grande Stevens c. Italia* e *A. e B. c. Norvegia*.

2.1 Primo principio: la valutazione complessiva dell'ingerenza

Gli strumenti ablativi statali si valutano nell'effetto complessivo di ingerenza sui beni: il giudice tributario, valutando l'atto di recupero, deve considerare i sequestri penali preesistenti per i medesimi fatti, ponderando l'ablazione complessiva, non il solo atto tributario.



Riferimenti normativi e dottrinali

L'obbligo di considerare i sequestri penali preesistenti per i medesimi fatti e importi discende dall'art. 10ter della L. 212/2000, che impone la proporzionalità ex art. 1 Prot. n. 1 CEDU.

2.2 Secondo principio: l'irrelevanza della natura giuridica dello strumento ablativo

È irrilevante la natura giuridica dello strumento (penale, tributaria, amministrativa o contabile): rileva l'effetto concreto sul patrimonio e la finalità sostanziale, sicché sequestro per equivalente e atto di recupero si valutano sullo stesso piano.

2.3 Terzo principio: l'irrelevanza dell'appostazione contabile dell'ablazione

È irrilevante l'appostazione contabile dell'ablazione o l'attribuzione al soggetto attivo: non conta che il sequestro penale generi entrata per il Ministero della Giustizia e l'atto di recupero per l'Agenzia delle Entrate, rilevando l'effetto complessivo sul patrimonio.

2.4 Quarto principio: l'irrelevanza della natura tributaria o meno dello strumento

È irrilevante che lo strumento abbia natura tributaria: il principio vale per misure penali, tributarie, contabili o altre incidenti sul patrimonio per i medesimi fatti. La qualificazione non sposta il giudizio di proporzionalità, incentrato sull'effetto patrimoniale complessivo.

2.5 Quinto principio: la rilevanza dell'interesse finanziario sostanziale e il divieto di cumulo

Rileva l'interesse finanziario dello Stato nella sua unitarietà sostanziale: se il profitto dell'illecito tributario è già recuperato con un sequestro penale per equivalente, un ulteriore strumento per lo stesso importo e identica finalità ripristinatoria è sproporzionato. Per Corte cost. 4 febbraio 2025, n. 7 la confisca del «profitto» ha «mera funzione ripristinatoria»: il cumulo raddoppia l'ablazione, violando l'art. 1 Prot. n. 1 CEDU.



Riferimenti normativi e dottrinali

Corte cost. 4 febbraio 2025, n. 7, punto 3.1.2: la confisca del «profitto» ha «mera funzione ripristinatoria» della situazione patrimoniale precedente al fatto (già 112/2019; conforme Corte EDU, *Episkopos e Bassani c. Italia*, 19 dicembre 2024, par. 74). Vale per confische amministrative e penali, per sottrarre al reo l'utilità illecita: qualificazione essenziale per il coordinamento tra sequestro penale e atto di recupero.

Tabella riepilogativa - I cinque principi Florio e Bassignana

Principio	Contenuto
1° Valutazione complessiva	Effetto ablativo complessivo, non del singolo atto
2° Natura giuridica	Irrilevante: conta l’effetto sostanziale
3° Appostazione contabile	Irrilevante la ripartizione tra uffici
4° Natura tributaria	Irrilevante: si applica a ogni misura ablativa
5° Interesse finanziario	Unitarietà sostanziale: divieto di cumulo sproporzionato

3. La natura ripristinatoria della confisca e il suo coordinamento con l’atto di recupero del credito

Nei crediti d’imposta indebitamente compensati coesistono spesso due strumenti ablativi a finalità ripristinatoria: il sequestro preventivo per equivalente *ex art.* 10quater del D.Lgs. 74/2000 e l’atto di recupero *ex art.* 38bis del D.P.R. 600/1973. Il cumulo per il medesimo importo produce un’ablazione doppia, contraria alla proporzionalità convenzionale.

**Riferimenti normativi e dottrinali**

L’art. 10quater del D.Lgs. 74/2000, modificato dal D.Lgs. 87/2024, distingue l’indebita compensazione di crediti non spettanti (reclusione da 6 mesi a 2 anni) e inesistenti (da 1 anno e 6 mesi a 6 anni), con soglia di 50.000 euro annui. Gli artt. 321, comma 2bis, c.p.p. e 12bis del D.Lgs. 74/2000 consentono il sequestro per equivalente finalizzato alla confisca del profitto (REGOLO).

Tabella riepilogativa - Coordinamento confisca/atto di recupero

Strumento	Norma	Finalità
Sequestro per equivalente	Artt. 321 c.p.p.; 12bis D.Lgs. 74/2000	Confisca profitto reato
Atto di recupero	Art. 38bis D.P.R. 600/1973	Recupero credito indebito
Reato presupposto	Art. 10quater D.Lgs. 74/2000	Indebita compensazione

4. I rimedi giurisdizionali alla luce della sentenza Florio e Bassignana

I cinque principi offrono al difensore strumenti per contestare il cumulo tra sequestro penale e atto di recupero.

**Riferimenti normativi e dottrinali**

Per i crediti di derivazione unionale il giudice tributario può disapplicare il regime interno incompatibile, per il primato affermato dalla CGUE, C-205/20 del 2022. Per le materie non armonizzate occorre la questione di legittimità costituzionale *ex art.* 117, comma 1, Cost., con parametro interposto dell’art. 1 Prot. n. 1 CEDU. La q.l.c. dell’art. 38bis D.P.R. 600/1973, ove non coordina i sequestri penali, appare non manifestamente infondata alla luce delle sent. 348 e 349/2007 e della 7/2025. Nel giudizio sull’atto di recupero il difensore deve dedurre la violazione della proporzionalità *ex art.* 1 Prot. n. 1 CEDU, chiedendone l’annullamento ove cumuli un’ablazione già realizzata dal sequestro

penale, *ex art.* 10ter della L. 212/2000. Nelle materie UE può chiedere la disapplicazione diretta (CGUE, C-205/20 del 2022); in quelle non armonizzate, la rimessione dell'art. 38bis *ex art.* 117, comma 1, Cost. In sede penale può valere l'assoluzione irrevocabile come prova legale *ex art.* 21bis del D.Lgs. 74/2000.

Tabella riepilogativa - <i>Rimedi giurisdizionali</i>		
Materia	Rimedio	Riferimenti
Armonizzata UE	Disapplicazione diretta	CGUE C-205/20 (2022)
Non armonizzata	Q.l.c. art. 38bis	Art. 117, comma 1, Cost.; art. 1 Prot. 1
Sede penale	Revoca/riduzione sequestro; giudicato assolutorio	Art. 21bis D.Lgs. 74/2000

5. Prospettive *de iure condendo*: la necessità di un coordinamento normativo

La sentenza segnala la necessità di un intervento normativo che coordini sequestro per equivalente e atto di recupero: sospensione automatica del procedimento tributario in presenza di sequestro pendente, o detrazione con recupero limitato alla parte non coperta.



Riferimenti normativi e dottrinali

La dottrina prospetta due alternative: sospensione automatica del recupero in presenza di sequestro per equivalente sui medesimi importi; oppure detrazione, con recupero limitato alla parte non coperta (CARINCI; KOSTNER).

In entrambi i casi la riforma dovrebbe imporre all'Agenzia di verificare, prima dell'atto di recupero, l'esistenza di sequestri penali per i medesimi fatti e importi: con modifica dell'art. 38bis D.P.R. 600/1973 o circolare, garantirebbe la conformità ai principi di *Florio e Bassignana*.

Tabella riepilogativa - <i>Ipotesi di riforma</i>		
Modello	Meccanismo	Riferimenti
Sospensione	Blocco del recupero durante il sequestro	CARINCI (2025)
Detrazione	Recupero solo della parte non coperta	Kostner (2025)
Obbligo di verifica	Controllo preventivo dei sequestri	Modifica art. 38bis/circolare

6. L'impatto della sentenza Florio e Bassignana sul sistema dei sequestri tributari

Gli artt. 12bis e 12ter del D.Lgs. 74/2000 disciplinano confisca e confisca allargata nei reati tributari, in tensione con la proporzionalità. La confisca obbligatoria del profitto (art. 12bis) è preceduta dal sequestro per equivalente, che congela beni pari al profitto stimato.



Riferimenti normativi e dottrinali

L'art. 12bis del D.Lgs. 74/2000 prevede la confisca obbligatoria, in caso di condanna, del profitto del reato o per equivalente su beni del reo; il sequestro è disposto *ex artt.* 316 e 321, comma 2, c.p.p. (REGOLO; GAROFOLI). Secondo Cass. pen., sez. III, 45849/2019, nel reato di indebita compensazione di crediti inesistenti il profitto coincide con il debito tributario estinto, dunque con l'atto di recupero: potenziale duplicazione.

La sentenza *Florio e Bassignana c. Italia* del 5 febbraio 2026, coi principi della valutazione complessiva e dell'irrelevanza della qualificazione formale, fonda la contestazione: chi subisce sia il sequestro per equivalente sia l'atto di recupero per i medesimi importi patisce un'ablazione doppia, contraria al *fair balance* *ex art.* 1 Prot. n. 1 CEDU.

Tabella riepilogativa - Confisca nei reati tributari

Profilo	Contenuto	Riferimenti
Confisca	Obbligatoria del profitto/per equivalente	Artt. 12bis, 12ter D.Lgs. 74/2000
Profitto	Risparmio d'imposta = importo compensato	Cass. pen. 45849/2019
Duplicazione	Sequestro + recupero sul medesimo importo	Art. 1 Prot. 1 CEDU; FLORIO e BASSIGNANA

7. La sentenza della Corte cost. 7/2025 e la funzione ripristinatoria della confisca

Corte cost. 4 febbraio 2025, n. 7 ha qualificato la confisca del profitto del reato tributario come dotata di «mera funzione ripristinatoria», valida per la confisca penale e per quella amministrativa tributaria.



Riferimenti normativi e dottrinali

Corte cost. 4 febbraio 2025, n. 7 ha valutato la confisca del profitto rispetto alla proporzionalità *ex art.* 42 Cost. e all'art. 1 Prot. n. 1 CEDU (parametro interposto *ex art.* 117, comma 1, Cost.), affermandone la funzione esclusivamente ripristinatoria. Coerente con Corte EDU, *Episkopos e Bassani c. Italia*, 19 dicembre 2024, par. 74: un secondo strumento per il medesimo importo assume carattere punitivo. Per la CGUE, sez. V, 3 settembre 2020, C-383/19, *Prokuratura Rejonowa w Płońsku*, l'insieme delle sanzioni non può eccedere il vantaggio conseguito.

Se la confisca ha funzione ripristinatoria, come l'atto di recupero, il cumulo per il medesimo importo la eccede e assume carattere punitivo, non giustificato dalla deterrenza né dal recupero del danno erariale, già realizzati.

Tabella riepilogativa - Corte cost. 7/2025

Profilo	Contenuto	Riferimenti
Natura confisca	Funzione ripristinatoria, non punitiva	Corte cost. 7/2025; 112/2019
Coerenza CEDU	Sottrazione del vantaggio illecito	Episkopos e Bassani, par. 74
Limite UE	Sanzioni non eccedenti il vantaggio	CGUE C-383/19

8. Analisi comparata: esperienze europee nel coordinamento tra misure ablativo

Il coordinamento tra misure ablativo penali e tributarie è comune a molti ordinamenti: in Francia il *Code Général des Impôts* prevede la solidarietà; in Germania lo *Steuerstrafrecht* coordina misure penali e tributarie; nel sistema anglosassone organismi specializzati coordinano le pretese ablativo.



Riferimenti normativi e dottrinali

In Francia l'art. 1745 del *Code Général des Impôts* stabilisce la solidarietà tra debitore tributario e condannato penale per la medesima evasione. In Germania lo *Steuerstrafrecht* coordina misure penali (*Einziehung*) e tributarie (*Nachzahlungspflicht*). Nel sistema anglosassone l'*Asset Recovery Agency* coordina sequestro e confisca con le pretese tributarie (WEIGEND; MEIJER).

L'assenza nell'ordinamento italiano di un meccanismo strutturato di coordinamento è un'anomalia rispetto ai principali ordinamenti europei; la sentenza *Florio e Bassignana c. Italia* del 5 febbraio 2026 ne costituisce un impulso all'introduzione.

Tabella riepilogativa - Comparazione europea

Ordinamento	Meccanismo	Riferimenti
Francia	Solidarietà debitore/condannato	Art. 1745 CGI
Germania	Coordinamento <i>Einziehung/Nachzahlung</i>	<i>Steuerstrafrecht</i>
Anglosassone	Coordinamento centralizzato	<i>Asset Recovery Agency</i>

Appendice: Schema riepilogativo dei principali istituti trattati

Si propone uno schema riepilogativo dei principali istituti analizzati nel presente Capitolo e nel precedente, con i riferimenti normativi e giurisprudenziali essenziali.

A) Il provvedimento di scarto delle deleghe di pagamento

Il provvedimento di scarto delle deleghe di pagamento è una «norma di relazione» (GUICCIARDI) che disciplina gli effetti del mancato superamento del controllo sul credito d'imposta, senza costituire la «norma d'azione» della contestazione definitiva. Base normativa: art. 37, comma 49ter, del D.L. 223/2006 e Provvedimento dell'Agenzia del 28 agosto 2018. La contestazione definitiva avviene con l'atto di recupero ex art. 38bis del D.P.R. 600/1973. Lo scarto è autonomamente impugnabile dinanzi alla Corte di Giustizia Tributaria, per l'interpretazione estensiva dell'art. 19 del D.Lgs. 546/1992.



Riferimenti normativi e dottrinali

Normativi: art. 37, comma 49ter, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, conv. dalla L. 4 agosto 2006, n. 248; Provvedimento dell'Agenzia prot. 195385/2018 del 28 agosto 2018. Giurisprudenza: Cass. ord. 20430/2021; ord. 21570/2023. Convenzionali: art. 1 Prot. n. 1 CEDU; art. 6 CEDU; art. 1 GDPR.

B) Il coordinamento tra sequestro penale e atto di recupero del credito d'imposta

Il coordinamento tra sequestro penale per equivalente (art. 12bis D.Lgs. 74/2000) e atto di recupero (art. 38bis D.P.R. 600/1973) è reso urgente dalla sentenza *Florio e Bassignana c. Italia* del 5 febbraio 2026. In assenza di meccanismo normativo, la tutela si fonda sulla proporzionalità convenzionale tramite l'art. 10ter della L. 212/2000, il parametro interposto dell'art. 1 Prot. n. 1 CEDU ex art. 117, comma 1, Cost. e la disapplicazione diretta nelle materie armonizzate (CGUE C-205/20).



Riferimenti normativi e dottrinali

Normativi: art. 12bis e art. 10quater D.Lgs. 74/2000; art. 38bis D.P.R. 600/1973. Giurisprudenza: Corte cost. 4 febbraio 2025, n. 7; Cass. pen., sez. III, 45849/2019. Convenzionali: Corte EDU, *Florio e Bassignana c. Italia*, 5 febbraio 2026; *Episkopos e Bassani c. Italia*, 19 dicembre 2024, par. 74.

C) Considerazioni sistematiche conclusive

L'analisi dei due capitoli accessori (scarto delle deleghe e coordinamento sequestro/recupero) rivela una tensione strutturale tra efficienza del contrasto all'evasione e garanzie del contribuente. La difesa delle finanze richiede strumenti incisivi; legalità, proporzionalità e contraddittorio impongono cautela e prevenzione delle duplicazioni ablative. La soluzione è un equilibrio garantito dalla proporzionalità convenzionale in ogni fase, perché l'efficienza non divenga arbitrio e il contribuente resti al centro del sistema.

Tabella riepilogativa - Schema degli istituti accessori

Istituto	Disciplina	Riferimenti
Scarto deleghe	Atto cautelare, impugnabile	Art. 37, comma 49ter, D.L. 223/2006; Cass. 20430/2021
Coordinamento ablative	Proporzionalità e divieto di cumulo	Artt. 12bis/38bis; Florio e Bassignana
Sistema	Equilibrio efficienza/garanzie	Art. 10ter L. 212/2000; art. 117 Cost.

9. La difesa nei procedimenti di riscossione coattiva e la CEDU

La riscossione coattiva deve rispettare proporzionalità e tutela della proprietà. Il pignoramento di beni di valore sproporzionato, il fermo di beni strumentali all'impresa e l'ipoteca per crediti modesti possono violare il *fair balance* dell'art. 1 Prot. n. 1 CEDU.



Riferimenti normativi e dottrinali

La riscossione è affidata all'Agenzia delle Entrate Riscossione (ADER), ex L. 30 luglio 1990, n. 211, e D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602: cartella di pagamento (art. 25), pignoramento di crediti verso terzi (artt. 72 e ss.), pignoramento immobiliare (artt. 76 e ss.), fermo (art. 86), ipoteca (art. 77). La proporzionalità richiede un uso adeguato all'entità del credito (GUIDARA; PISTOLESI). Per Cass., sez. VI-5, ord. 25609/2021, l'ADER deve astenersi da misure cautelari o esecutive manifestamente sproporzionate rispetto all'entità del credito.

Ove l'ADER adotti misure sproporzionate, può chiedersi al giudice tributario la sospensione o riduzione, invocando il *fair balance* e l'art. 10ter della L. 212/2000, con urgenza cautelare nei casi che paralizzino l'attività.

Tabella riepilogativa - Riscossione coattiva e proporzionalità

Strumento	Norma	Limite CEDU
Cartella/pignoramenti	Artt. 25, 72, 76 D.P.R. 602/1973	<i>Fair balance</i> art. 1 Prot. 1
Fermo/ipoteca	Artt. 86, 77 D.P.R. 602/1973	Adeguatezza al credito
Sindacato giudiziale	Sospensione/riduzione misure ADER	Cass. 25609/2021

10. Il principio di cooperazione leale tra contribuente e Amministrazione nella CEDU

Il principio di cooperazione leale, ex art. 10 dello Statuto dei Diritti del Contribuente, si raccorda coi principi convenzionali di legittimo affidamento e certezza del diritto. L'Amministrazione non può modificare retroattivamente le proprie posizioni interpretative in danno del contribuente che vi abbia fatto affidamento, né sanzionare chi abbia agito in buona fede.



Riferimenti normativi e dottrinali

Il principio è codificato nell'art. 10 della L. 212/2000 e fondato sugli artt. 97 e 2 Cost.; in ambito convenzionale si riflette nella «base legale prevedibile» dell'art. 1 Prot. n. 1 CEDU e nell'art. 6 CEDU (Bergonzini). L'art. 10 esclude sanzioni al contribuente conformatosi a indicazioni poi modificate e la contestazione di operazioni compiute in base a una risposta dell'Amministrazione: estrinsecazione del legittimo affidamento (PERRONE).

Il divieto di sanzionare chi si sia conformato alle indicazioni e quello di contestare operazioni compiute in base a interpello estrinsecano il legittimo affidamento. Ove l'Agenzia muti orientamento, il professionista può invocare l'art. 10 dello Statuto e la certezza del diritto contro l'applicazione retroattiva, chiedendo la disapplicazione delle sanzioni e la buona fede come esimente.

Tabella riepilogativa - Cooperazione leale e affidamento

Profilo	Contenuto	Riferimenti
Codificazione	Tutela dell'affidamento	Art. 10 L. 212/2000; artt. 97, 2 Cost.
Garanzie	No sanzioni per conformità a indicazioni	Art. 10 Statuto
Raccordo CEDU	Legittimo affidamento; certezza	Art. 1 Prot. 1; art. 6 CEDU

11. Le prospettive del sistema convenzionale nella giurisprudenza futura

Le prospettive della giurisprudenza convenzionale tributaria si concentrano su tematiche emergenti: l'applicazione della CEDU alla tassazione dell'economia digitale, alle politiche fiscali *green* e allo scambio automatico di informazioni.

**Riferimenti normativi e dottrinali**

Le questioni aperte per la Corte EDU (Raimondi; Sicilianos): *a) Digital Service Tax* e art. 14 CEDU/ libertà di stabilimento UE; *b) Pillar Two* e proporzionalità; *c) scambio automatico di informazioni* e art. 8 CEDU; *d) recupero degli aiuti di Stato fiscali* illegittimi e legittimo affidamento.

Tali questioni richiederanno soluzioni innovative attente all'economia globale. Il professionista deve sviluppare una sensibilità convenzionale aggiornata, seguendo la giurisprudenza di Corte EDU, CGUE e Corte costituzionale.

Tabella riepilogativa - Questioni aperte future

Tema	Questione	Norma CEDU
<i>Digital Service Tax</i>	Non discriminazione; stabilimento	Art. 14 CEDU
<i>Pillar Two</i>	Imposta minima globale	Proporzionalità
Scambio informazioni/aiuti di Stato	Vita privata; affidamento	Art. 8 CEDU; art. 1 Prot. 1

12. L'autotutela tributaria e la CEDU

L'autotutela tributaria, riformata dal D.Lgs. 219/2023, è strumento essenziale di tutela pre-contenziosa e rimedio interno valutato dalla Corte EDU ai fini della sussidiarietà. La riforma ha introdotto l'autotutela obbligatoria per talune ipotesi di illegittimità e termini certi.

**Riferimenti normativi e dottrinali**

L'autotutela, ex art. 2quater del D.L. 564/1994 (conv. L. 656/1994) e D.M. 11 febbraio 1997, n. 37, consente di annullare o revocare d'ufficio gli atti illegittimi; è rimedio interno ex art. 13 CEDU (GUIDARA). Il D.Lgs. 30 dicembre 2023, n. 219, art. 1, prevede: autotutela obbligatoria per errore di persona, errore materiale, doppia imposizione, mancata considerazione di pagamenti, documentazione sanabile e atti verso soggetti non tenuti alla dichiarazione; obbligo di motivare il diniego; termine di novanta giorni (PORCARO).

Nelle ipotesi di autotutela obbligatoria il contribuente ha un diritto soggettivo all'annullamento, azionabile con istanza e, in caso di diniego o silenzio, con ricorso alla Corte di Giustizia Tributaria: prima opzione difensiva, da attivare prima dei termini di ricorso.

Tabella riepilogativa - Autotutela tributaria

Profilo	Contenuto	Riferimenti
Disciplina base	Annullamento/revoca d'ufficio	Art. 2quater D.L. 564/1994; D.M. 37/1997
Riforma	Autotutela obbligatoria; termine 90 gg	D.Lgs. 219/2023
Raccordo CEDU	Rimedio effettivo	Art. 13 CEDU

13. Il ruolo degli accordi di risoluzione alternativa delle controversie nella prospettiva convenzionale

Gli strumenti di ADR tributaria (reclamo/mediazione, conciliazione, definizioni agevolate) offrono vie più rapide del contenzioso, raccordandosi con l'effettività (art. 13 CEDU) e costituendo rimedi interni da valutare prima del ricorso alla Corte EDU.



Riferimenti normativi e dottrinali

Gli strumenti: reclamo e mediazione tributaria (art. 17bis D.Lgs. 546/1992), obbligatorio fino a 50.000 euro; conciliazione giudiziale (artt. 48 e 48bis D.Lgs. 546/1992); definizione agevolata. Si raccordano con l'effettività (art. 13 CEDU) e il giusto processo (art. 6 CEDU) (CARINCI; PISTOLESI). La Corte EDU, *Deweert c. Belgio*, 27 febbraio 1980, ric. n. 6903/75, ammette la rinuncia al giudice se libera, informata e non frutto di pressioni: il professionista deve assicurare un'adesione libera e consapevole.

La valutazione dell'ADR richiede l'analisi di più fattori: solidità delle difese, prospettive di successo, rapporto costo-beneficio, tempi del contenzioso, impatto per il cliente. Effettività e giusto processo orientano la valutazione delle condizioni proposte.

Tabella riepilogativa - ADR tributaria e CEDU

Strumento	Disciplina	Riferimenti
Reclamo/mediazione	Fino a 50.000 euro	Art. 17bis D.Lgs. 546/1992
Conciliazione	Nel corso del giudizio	Artt. 48, 48bis D.Lgs. 546/1992
Garanzia	Rinuncia libera e informata	Art. 6 CEDU; <i>Deweert c. Belgio</i>

14. Conclusione: il contribuente al centro del sistema di tutela multilivello

La disamina del sistema CEDU porta l'affermazione di un'idea centrale: il contribuente è al centro del sistema di tutela multilivello della CEDU, titolare di diritti fondamentali azionabili sul piano sovranazionale. Lo *status libertatis* esprime la sua posizione fondamentale nel rapporto tributario: non è il fisco al centro del sistema, ma la persona.



Riferimenti normativi e dottrinali

La centralità del contribuente è affermata da GIOVANNINI: lo *status libertatis* esprime la posizione fondamentale del cittadino nel rapporto tributario – al centro non è il fisco ma la persona, e il potere impositivo è strumento di equità e solidarietà, non fine in sé. Il riconoscimento della CEDU come fonte fondamentale del diritto tributario italiano ha avuto la tappa più significativa nelle sentenze gemelle n. 348 e 349/2007 sul parametro interposto; vi hanno contribuito Cassazione, CGUE e legislatore (riforma dello Statuto, D.Lgs. 87/2024).

Il percorso ha richiesto il contributo sinergico di giurisprudenza costituzionale, di legittimità, CGUE e dottrina: sentenze gemelle del 2007, giurisprudenza di Cassazione su *ne bis in idem* e proporzionalità, pronunce CGUE sulla disapplicazione delle norme incompatibili, riforma dello Statuto. Il futuro si gioca sul costruire un sistema efficace nella riscossione e rispettoso dei diritti sanciti da Costituzione, CDFUE e CEDU.

Tabella riepilogativa - <i>Il contribuente nel sistema multilivello</i>		
Profilo	Contenuto	Riferimenti
Fondamento	<i>Status libertatis</i> ; persona al centro	GIOVANNINI, <i>Per principi</i>
Parametro interposto	CEDU nell’ordinamento interno	Corte cost. 348 e 349/2007
Consolidamento	Riforma Statuto; riforma sanzionatoria	D.Lgs. 87/2024

15. La funzione nomofilattica della Corte di Cassazione nel diritto tributario convenzionale

La Corte di Cassazione svolge un ruolo nomofilattico essenziale: con Sezioni Unite e Sezioni semplici ha consolidato un *corpus* di principi convenzionali applicabili alle controversie tributarie, orientando i giudici di merito.



Riferimenti normativi e dottrinali

La funzione nomofilattica garantisce l’uniformità dei principi convenzionali. Sezioni Unite: Cass., Sez. Un., 1339/2004 (diretta applicabilità delle norme CEDU *self-executing*); 10672/2009 (impugnabilità degli atti tributari atipici); Cass. pen., Sez. Un., 1235/2010 (confisca per equivalente e proprietà). Sezioni semplici: Cass., sez. V, 19750/2018 (*ne bis in idem*, sanzione penale sotto il minimo editale); 14908/2022 (sanzioni doganali); 3028/2022 (crediti IVA come «beni» ex art. 1 Prot. 1 CEDU). Per il professionista, la giurisprudenza di legittimità convenzionale fornisce i parametri per le tesi difensive e per valutare le prospettive in Cassazione.

Tabella riepilogativa - <i>Arresti nomofilattici</i>	
Pronuncia	Principio
Sez. Un., 1339/2004	Diretta applicabilità norme CEDU <i>self-executing</i>
Sez. Un., 10672/2009	Impugnabilità atti tributari atipici
Sez. Un. pen., 1235/2010	Confisca per equivalente e proprietà
Sez. V, 19750/2018	<i>Ne bis in idem</i> , sanzione sotto minimo
Sez. V, 14908/2022	Proporzionalità sanzioni doganali
Sez. V, 3028/2022	Crediti IVA come “beni” (art. 1 Prot. 1)

16. L’intelligenza artificiale e la tutela del contribuente: frontiere emergenti

L’intelligenza artificiale trasforma l’Amministrazione Finanziaria, con implicazioni per i diritti fondamentali. I sistemi algoritmici di selezione dei controlli e stima dei redditi sollevano questioni di compatibilità con legalità, proporzionalità e contraddittorio; la legalità algoritmica impone algoritmi trasparenti, verificabili e soggetti a supervisione umana.



Riferimenti normativi e dottrinali

L’Agenzia usa già algoritmi di analisi del rischio. Questioni convenzionali: la legalità algoritmica impone algoritmi definiti e verificabili; la proporzionalità esclude discriminazioni sistematiche; il con-