



NEWS

# Euroconference

**Edizione di lunedì 27 Ottobre 2025**

## **ISTITUTI DEFLATTIVI**

**La conciliazione giudiziale nella riforma del processo tributario**

di **Francesco Ferrajoli, Luigi Ferrajoli**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

**Principio di omnicomprensività e indennità percepite dal socio di studio associato**

di **Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365**

## **IVA**

**Ipotesi in cui si applica il reverse charge “esterno”**

di **Marco Peirolo**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

**Depotenziati gli effetti del mancato invio del Modello EAS**

di **Luca Caramaschi**

## **PROFESSIONISTI**

**Al come supporto: il principio della prevalenza umana**

di **Carla Angius**

**ISTITUTI DEFLATTIVI**

## ***La conciliazione giudiziale nella riforma del processo tributario***

di **Francesco Ferrajoli, Luigi Ferrajoli**

Rivista **AI Edition** - Integrata con l'**Intelligenza Artificiale**

**ACCERTAMENTO  
E CONTENZIOSO**

**IN OFFERTA PER TE € 136,50 + IVA 4%** anziché € 210 + IVA 4%  
Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta  
Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.  
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

**-35%**  
**Abbonati ora**

La conciliazione giudiziale, quale strumento deflattivo del contenzioso tributario, è una tecnica di composizione della lite utilizzata dal Legislatore per ridurre il numero dei giudizi pendenti con la partecipazione diretta del contribuente. L'istituto è stato caratterizzato da un iter legislativo piuttosto travagliato, subendo, da ultimo, importanti modifiche a opera della Legge n. 130/2022, di riforma della giustizia e del processo tributario, che assurge a punto di arrivo di una lenta evoluzione del sistema di tutela giurisdizionale in materia di tributi. Nel prisma della riforma del processo tributario, le modifiche apportate alla conciliazione giudiziale, nell'ambito di una magistratura tributaria di ruolo, perseguono l'obiettivo di assicurare un giusto equilibrio tra la pretesa fiscale e i diritti del contribuente, nel rispetto del principio di capacità contributiva a fondamento dell'ordinamento tributario ex art. 53, Costituzione. È, difatti, evidente che la Legge n. 130/2022, intervenendo sull'istituto conciliativo, ha inteso incrementare gli strumenti deflattivi del contenzioso, riconoscendo al giudice tributario la facoltà di formulare una proposta conciliativa e predisponendo una normativa di natura "sanzionatoria-intimidatoria" in materia di spese processuali.

### **La conciliazione giudiziale quale strumento deflattivo del contenzioso tributario nella fase successiva all'instaurazione del giudizio**

La conciliazione giudiziale, quale strumento deflattivo del contenzioso tributario, è una tecnica di composizione della lite utilizzata dal Legislatore per ridurre il numero dei giudizi pendenti dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria con la partecipazione diretta del contribuente.

L'istituto rappresenta una tappa fondamentale nella disamina delle relazioni tra processo tributario e difetto di cooperazione nell'attuazione del rapporto impositivo, sollevando non poche perplessità correlate alla necessità di coordinare le esigenze di una definizione concordata della lite fiscale e l'indisponibilità del tributo, corollario del principio di capacità contributiva.

La figura è frutto di una politica legislativa proiettata alla definizione, con mezzi alternativi,

delle controversie pendenti tra Fisco e contribuente, consentendo a quest'ultimo di estinguere il proprio debito tributario attraverso il patteggiamento delle somme dovute.

In ambito tributario, prima dell'introduzione della conciliazione giudiziale, le parti avevano la facoltà di risolvere liberamente la controversia pendente al di fuori della sede processuale, rinunciando, in tutto o in parte, alle proprie pretese; il giudice tributario, a sua volta, si limitava a una presa d'atto della rinuncia, decidendo la controversia residua o dichiarando cessata la materia del contendere su concorde ed esplicita dichiarazione delle parti.

L'introduzione di questo strumento deflattivo è sintomatica dell'evoluzione ordinamentale da un sistema basato su una visione conflittuale del rapporto tributario a una struttura ordinante fondata sulla collaborazione e sulla fiducia reciproca delle parti, che consente di contemperare l'interesse fiscale alla celere percezione del tributo e il diritto del contribuente a essere tassato secondo la legge.

La conciliazione tende a favorire la dialettica fra Fisco e contribuente in una fase successiva a quella dell'accertamento, al fine di snellire il contenzioso pendente e assicurare la celere liquidazione dei tributi mediante una soluzione concordata tra contribuente ed ente impositore, in grado di realizzare la cessazione (totale o parziale) della materia del contendere e garantire la ragionevole durata del processo.

In questo contesto, l'interesse all'immediata e definitiva riscossione sembra essere prevalente rispetto all'esigenza di una maggiore giustizia degli esiti processuali. Per la sua connotazione temporale, la tecnica conciliativa realizza una forma di tutela processuale in senso stretto, potendo intervenire soltanto a seguito della formale instaurazione del giudizio, in un momento successivo alle tutele previste nella fase procedimentale (accertamento con adesione), assurgendo così a uno dei possibili esiti della controversia.

Si tratta dell'ultima sede possibile di composizione concordata delle controversie in materia d'imposta.

### **La conciliazione in udienza e la conciliazione fuori udienza**

La conciliazione giudiziale tributaria, la cui attuale fonte normativa si rinviene negli artt. 48, 48-bis, 48-bis.1 e 48-ter, D.Lgs. n. 546/1992, è stata caratterizzata da un *iter* legislativo piuttosto travagliato, subendo, da ultimo, importanti modifiche a opera della Legge n. 130/2022, di riforma della giustizia e del processo tributario, che costituisce il punto di arrivo di una lenta evoluzione del sistema di tutela giurisdizionale in materia di tributi.

Gli interventi normativi che hanno interessato l'istituto sono anche conseguenza dell'orientamento giurisprudenziale, con il quale è stato ribadito che il canone ermeneutico della ragionevole durata del processo impone di favorire l'adozione di istituti deflattivo-

conciliativi.

Attualmente la conciliazione, senza apparenti limitazioni, può riguardare qualsiasi controversia tributaria – incluse le liti attinenti esclusivamente all'irrogazione delle sanzioni o quelle da rimborso – e può avere a oggetto sia questioni di fatto che questioni di diritto.

Dal punto di vista procedurale, la conciliazione può avvenire tanto nel I quanto nel II grado di giudizio, “in udienza” o “fuori udienza”.

Nel silenzio della legge, anche nell'ipotesi in cui la conciliazione sia stata tentata senza successo in I grado, nulla osta a un nuovo tentativo di conciliazione in II grado; l'opzione di estendere la conciliazione anche nei processi tributari pendenti in Cassazione era stata, invece, esclusa dal Legislatore, in ragione della particolare natura di tale grado di giudizio, dal quale sono esclusi gli accertamenti in fatto. Sennonché, in sede di delega fiscale, l'art. 19, comma 1, lett. h), Legge n. 111/2023, nel fissare i principi e i criteri direttivi per la revisione della disciplina e dell'organizzazione del contenzioso tributario, ha delegato il Governo a prevedere interventi di deflazione del contenzioso fiscale in tutti i gradi di giudizio, ivi compreso quello dinanzi alla Suprema Corte, in modo da favorire la definizione agevolata delle liti pendenti. Il D.Lgs. n. 220/2023, sulla revisione della disciplina del contenzioso tributario, in attuazione della delega di riforma del sistema fiscale, ha previsto l'inserimento all'interno dell'art. 48, D.Lgs. n. 546/1992 del comma 4-*bis*, volto a estendere, nei limiti di compatibilità, la disciplina della conciliazione fuori udienza alle controversie pendenti dinanzi alla Corte di Cassazione, prevedendo, in caso di perfezionamento della conciliazione, l'applicazione delle sanzioni amministrative in misura pari al 60% del minimo edittale.

Nella conciliazione “fuori udienza”, espressamente disciplinata dall'art. 48, D.Lgs. n. 546/1992, è necessario il deposito, in I o in II grado, di un'istanza congiunta (vale a dire, di una proposta di conciliazione alla quale l'altra parte abbia previamente aderito), datata e sottoscritta di persona ovvero dai difensori delle parti, contenente oltre all'indicazione della Corte di Giustizia Tributaria adita e ai dati identificativi della controversia, la manifestazione della volontà di addivenire alla definizione totale o parziale della lite, unitamente all'indicazione del *quantum debeatur*, alle ragioni che sorreggono la conciliazione e all'accettazione incondizionata di tutti gli elementi della proposta.

Nella vigente formulazione normativa, è chiara la distinzione tra proposta e accordo conciliativo: prima si raggiunge l'accordo sottoscritto da entrambe le parti, poi queste presentano congiuntamente istanza al giudice per addivenire alla definizione della lite. Nel previgente testo, invece, si confondeva la proposta di conciliazione (vale a dire, l'atto contenente la determinazione del *quantum d'imposta*) con l'istanza rivolta al giudice preordinata a far dichiarare cessata la materia del contendere.

Il presidente della Sezione (o la Corte di Giustizia Tributaria ove sia stata già fissata l'udienza di trattazione), accertata la sussistenza delle condizioni di ammissibilità della proposta, esamina l'accordo conciliativo e dichiara con decreto (ovvero con sentenza ove si tratti della

Corte) l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, salvo che l'accordo conciliativo sia solo parziale; in tal caso, la Corte dichiara con ordinanza la cessazione parziale della materia del contendere e procede, per il resto, all'ulteriore trattazione della causa.

La nuova disposizione, tuttavia, non fissa un termine per il deposito dell'accordo di conciliazione, che, invece, era in precedenza individuato nella data di trattazione in camera di consiglio o di discussione in pubblica udienza del giudizio di I grado.

Ciononostante, anche nella vigente disciplina, un limite temporale può essere rappresentato dal momento in cui la causa viene trattenuta in decisione, superato il quale appare vanificato lo scopo deflattivo del contenzioso a cui è preordinata la conciliazione: pertanto, il deposito della proposta pre-concordata deve avvenire non oltre l'ultima udienza di trattazione (in camera di consiglio o in pubblica udienza) del giudizio di I o di II grado; tale limite temporale può essere superato qualora la causa, dopo l'udienza di trattazione, sia trattenuta in riserva.

Nella conciliazione "in udienza", disciplinata dall'art. 48-bis, D.Lgs. n. 546/1992, invece, ciascuna delle parti, sia in I che in II grado, può presentare un'istanza per la conciliazione totale o parziale della controversia, entro i 10 giorni liberi precedenti la data dell'udienza di trattazione.

Nel corso dell'udienza, la Corte, in presenza delle condizioni di ammissibilità, invita le parti alla conciliazione, rinviando eventualmente la controversia all'udienza successiva per consentire il perfezionamento dell'accordo conciliativo, a cui fa seguito l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere dichiarata con sentenza, in caso di conciliazione totale, ovvero la parziale estinzione della materia del contendere – dichiarata con ordinanza – e la prosecuzione della causa, in caso di conciliazione parziale.

In entrambe le ipotesi, il momento di perfezionamento della conciliazione non è più ricollegato, come in passato, al pagamento delle somme dovute, bensì alla sottoscrizione dell'accordo conciliativo, ove la conciliazione avvenga "fuori udienza", e alla redazione del processo verbale, in caso di conciliazione "in udienza". Entrambi gli atti, contenenti l'indicazione delle somme dovute (a titolo di imposta, sanzioni e interessi), dei termini e delle modalità di pagamento, costituiscono titolo per la riscossione di quanto dovuto e hanno efficacia novativa del precedente rapporto e sostitutiva dell'atto impugnato, ragion per cui il mancato versamento – nei 20 giorni successivi alla data di sottoscrizione dell'accordo conciliativo o alla redazione del processo verbale – legittima l'iscrizione a ruolo del credito derivante dall'accordo stesso. Per effetto di tali modifiche, il procedimento conciliativo è stato oggettivamente semplificato.

L'art. 48-ter, D.Lgs. n. 546/1992, disciplina il regime delle sanzioni tributarie amministrative, che, in caso di conciliazione perfezionata nel corso del I grado di giudizio, trovano applicazione in misura pari al 40% del minimo edittale (in luogo della disciplina previgente, che faceva invece riferimento all'entità del tributo risultante dalla conciliazione); la

percentuale è elevata al 50% ove la conciliazione venga perfezionata in sede di gravame ed al 60% nel caso di conciliazione avanti la Corte di Cassazione.

Gli effetti della conciliazione sul piano delle sanzioni tributarie penali continuano a essere disciplinati dall'art. 13, D.Lgs. n. 74/2000, con la possibilità di procedere al pagamento in forma rateale delle somme dovute.

### **La proposta conciliativa formulata dalla Corte di Giustizia Tributaria. I confini applicativi dell'istituto**

Con l'art. 4, comma 1, lett. g), Legge n. 130/2022, riprendendo quanto prospettato dalla Commissione interministeriale per la riforma della giustizia tributaria, è stato inserito, all'interno del D.Lgs. n. 546/1992, un nuovo art. 48-*bis*.1, rubricato "Conciliazione proposta dalla Corte di Giustizia Tributaria", al fine di consentire al giudice tributario, ove possibile (vale a dire, in presenza delle condizioni di ammissibilità della conciliazione, consistenti nella tempestività, ritualità e procedibilità del ricorso), tanto fuori udienza (sia antecedentemente alla prima udienza che successivamente, ove vi sia stato un rinvio), quanto nel corso della prima udienza, di formulare alle parti (ovvero a chi le rappresenta in giudizio) la proposta di conciliazione, avuto riguardo all'oggetto della controversia (ad esempio, giudizio d'impugnazione di un atto impositivo, di riscossione, sanzionatorio o lite da rimborso) e ai precedenti giurisprudenziali.

Anche in presenza di tali condizioni, la formulazione della proposta di conciliazione rappresenta comunque una facoltà per l'organo giudicante, ragion per cui, ove lo stesso non ritenga di agire in tal senso, si procede direttamente alla trattazione della causa.

La collocazione topografica della norma – sintomatica della volontà legislativa di creare un filo conduttore con la conciliazione "fuori udienza" e con la conciliazione "in udienza" – è fonte di non poche perplessità, in quanto la conciliazione proposta dalla Corte di Giustizia Tributaria presenta tratti peculiari e caratteristici (in ragione del ruolo assunto dal giudice tributario), che avrebbero reso auspicabile una maggiore autonomia piuttosto che una continuità con quanto già esistente.

Questa disciplina presenta l'indubbio vantaggio di incidere ulteriormente sulle scelte delle parti, essendo la proposta formulata dal giudice in qualche modo indicativa dell'orientamento della Corte di Giustizia Tributaria adita.

Le ragioni alla base della previsione normativa sono da ricercarsi nella necessità di stimolare sempre più un dialogo tra Amministrazione finanziaria e contribuente, improntato ai principi di leale collaborazione e buona fede, attraverso la presenza di un organo terzo e imparziale che, dopo aver formulato la proposta conciliativa, in caso di accettazione, ne formalizza il contenuto nel processo verbale.

L'istituto – che riecheggia, con le opportune differenziazioni, il tentativo di conciliazione esperito d'ufficio dal giudice ai sensi del previgente art. 48, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, soppresso a decorrere dal 1° gennaio 2016 per effetto dell'art. 9, D.Lgs. n. 156/2015, consente alla Corte di Giustizia Tributaria investita della controversia di farsi promotrice della definizione anticipata della lite, ove, sulla base degli atti processuali in suo possesso, ravvisi l'opportunità di procedere a una composizione tra le parti.

Si tratta di una conciliazione *ope iudicis*, nella quale, accanto alle parti naturali del processo tributario, interviene, in veste di garante, l'organo giudicante al fine di sancire la legittimità e la correttezza della definizione anticipata della controversia.

In ordine all'ambito applicativo, la conciliazione su proposta del giudice viene estesa, siccome non più limitata alle controversie reclamabili (considerata l'abrogazione dell'istituto del reclamo-mediazione) e non più limitata alle questioni di facile e pronta soluzione. Viene solo stabilito che nella proposta si tenga conto dei precedenti giurisprudenziali. In pratica, si possono conciliare anche fattispecie complesse e di elevato valore. Il riferimento ai precedenti giurisprudenziali, imponendo al giudice che questi vengano riguardati, si presta a essere inteso in 2 significati alternativi. Nel primo, sarebbero conciliabili solo fattispecie rispetto alle quali esistano precedenti. Nel secondo, i precedenti sarebbero solo la guida per la proposta, ove esistano. Se prevalesse il primo senso, il Legislatore consentirebbe al giudice di sbilanciarsi solo se supportato da precedente giurisprudenza. Tale possibile limitazione appare di dubbio fondamento: non sembrano lesi interessi delle parti nelle ipotesi in cui si tratti di questioni nuove.

### **Gli aspetti procedurali e il regime degli effetti**

Dal punto di vista procedurale, la proposta di conciliazione può essere formulata dalla Corte di Giustizia Tributaria in udienza o fuori udienza: nel primo caso, va comunicata alle parti non comparse e verbalizzata in udienza; nel secondo, va formulata per iscritto e comunicata a tutte le parti in causa, con la fissazione di una nuova udienza. La mancata comparizione di una delle parti non preclude la conciliazione, essendo previsto che la proposta conciliativa sia comunque comunicata alle parti.

Il giudice tributario, se richiesto da una delle parti, può rinviare la causa a una successiva udienza per consentire il perfezionamento dell'accordo conciliativo; il mancato perfezionamento della conciliazione per espresso diniego di una o di entrambe le parti determina il proseguimento, nella stessa udienza, della trattazione della causa fino alla pronuncia della sentenza.

In realtà, al fine di realizzare un'effettiva economia processuale, sarebbe stato preferibile prevedere che la proposta conciliativa fosse formulata dalla Corte di Giustizia Tributaria sempre al di fuori e in data anteriore a quella dell'udienza, in modo da consentire all'organo



giudicante di avere contezza dell'oggetto del giudizio e delle posizioni delle parti rispetto alla questione controversa.

L'istituto potrebbe, dunque, comportare un allungamento dei tempi del processo, ove la proposta conciliativa sia formulata in udienza, proprio con riferimento a quelle controversie di minor valore, che invece dovrebbero fluire spedite, rischiando di articolare la fase contenziosa in più udienze fino al perfezionamento dell'accordo conciliativo.

Tuttavia, l'atteso effetto deflattivo verrebbe a "compensare" tale allungamento, essendo peraltro riconosciuta al giudice tributario la facoltà di formulare la proposta conciliativa anche prima dell'udienza, in modo da velocizzare i tempi di definizione del giudizio.

Al pari di quanto accade per la proposta conciliativa formulata dalle parti in causa, anche in tale ipotesi, la conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale (nel quale sono indicati il *quantum debeatur*, i termini e le modalità di pagamento), che costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento di quanto spettante al contribuente.

Anche per la conciliazione proposta dalla Corte di Giustizia Tributaria, l'accordo conciliativo, formalizzato nel processo verbale, ha efficacia novativa del precedente rapporto e sostitutiva dell'atto impugnato, ragion per cui il mancato pagamento delle somme dovute dal contribuente nei 20 giorni successivi alla redazione del processo verbale legittima la sola iscrizione a ruolo del credito derivante dall'accordo conciliativo e l'applicazione delle sanzioni conseguenti all'omesso versamento delle somme dovute sulla base della conciliazione, che resta valida a tutti gli effetti ai fini dell'estinzione del giudizio.

A seguito del perfezionamento della conciliazione, il giudice tributario dichiara con sentenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

A scopo cautelativo, l'ultimo comma dell'art. 48-*bis*.1, D.Lgs. n. 546/1992, preclude che la proposta di conciliazione possa costituire motivo di riconsuazione o astensione del giudice: la previsione normativa – espressione del principio di civiltà giuridica che impedisce al giudice di formulare "anticipazioni" del suo decidere in corso di causa – mira a scongiurare il rischio che il soggetto giudicante possa essere destinatario di una richiesta di riconsuazione ovvero che lo stesso si senta in obbligo di astenersi dall'adottare una decisione nel momento in cui abbia formulato una proposta di conciliazione.

Non sembra, però, possibile paralizzare del tutto un'eventuale azione di riconsuazione quale che sia il contenuto della proposta conciliativa: se quest'ultima assume le fattezze di una chiara anticipazione del giudizio, sostanziandosi in un abuso di potere del giudice, non può essere precluso alle parti (in particolare, a quella che dovesse risultare sfavorita dalla proposta) di censurare tale operato attraverso un'apposita istanza di riconsuazione.

La *ratio* della norma risiede, così, nello scongiurare che la proposta conciliativa possa



assurgere a una sorta di “precostituzione decisoria”, vale a dire a un’anticipazione della sentenza emessa a seguito dell’eventuale rifiuto della proposta, facendo emergere la natura di conciliatore svolta in questa sede dal giudice tributario, chiamato a tentare di definire, in via anticipata e bonaria, la controversia a lui affidata. L’ultimo comma dell’art. 48-*bis*.1, D.Lgs. n. 546/1992, dunque, andrebbe letto come disposizione che – dopo aver riconosciuto al giudice tributario il potere conciliativo – ne sottintende il limite che deriverebbe dal suo abuso.

Difatti, nel caso di specie, emerge un innegabile rischio di anticipazione del giudizio connaturato alla proposta conciliativa formulata dal giudice tributario, di cui il Legislatore della riforma risulta essere consapevole escludendo espressamente che la proposta di conciliazione possa costituire motivo di ricusazione o di astensione dell’organo giudicante.

Peraltro, il giudice ha l’obbligo di astenersi dalla formulazione della proposta conciliativa ove gli sia oltremodo chiaro chi abbia (in tutto o in parte) torto o ragione, poiché in quel caso egli dovrebbe subordinare l’obiettivo della deflazione delle liti – proprio della conciliazione giudiziale – alla funzione che primariamente gli compete di attribuire giustizia a chi merita di averla.

Questa lettura consente di chiarire il ruolo e la natura del giudice “conciliatore” nel processo tributario: quando egli formula una proposta conciliativa, dovrebbe temporaneamente svestire l’*habitus* mentale del decisore per operare come mediatore altamente “qualificato”, tenuto a valutare se, in conformità alla legge e *iuxta alligata et probata partium*, vi sia spazio per una composizione delle reciproche posizioni.

A tal fine, ispirandosi alla logica dell’*aliquid datum et aliquid retentum* propria di ogni accordo avente a oggetto una lite pendente, l’organo giudicante dovrebbe far prevalere l’*animus mediandi* rispetto all’*animus decidendi* e formulare una proposta che possa essere accettata da entrambe le parti.

### **La disciplina sanzionatoria-intimidatoria in materia di spese processuali**

Essendo nell’interesse dell’ordinamento promuovere un’ordinata composizione delle liti che non impegni gli uffici giudiziari, con la recente riforma della giustizia tributaria è stato favorito il ricorso alla conciliazione anche attraverso la predisposizione di apposite misure incentivanti e disincentivanti.

In particolare, l’art. 4, comma 1, lett. d), Legge n. 130/2022, nel perseguire un’evidente finalità deflattiva e invogliare le parti a conciliare la lite, ha riformulato il comma 2-*octies* dell’art. 15, D.Lgs. n. 546/1992, addossando le spese di giudizio, con una maggiorazione pari alla metà, a carico della parte che, senza giustificato motivo, rifiuta la proposta formulata dal giudice o dall’altra parte, ove il riconoscimento delle sue pretese risulti, all’esito del giudizio, inferiore rispetto al contenuto della proposta conciliativa.



Con gli opportuni adattamenti, la norma *de qua* sembra riprendere quanto previsto per il rito civile dal secondo periodo dell'art. 91, comma 1, c.p.c., trattandosi di un'ipotesi di condanna che prescinde dalla soccombenza nel merito, giacché la responsabilità per le spese di lite – anziché dipendere dalla sussistenza del diritto sostanziale – deriva dall'apprezzamento della condotta processuale e, in particolare, dal diniego ingiustificato di addivenire alla conciliazione.

Tale disciplina risulta particolarmente onerosa per la parte che, all'esito del giudizio, risulti in tutto o in parte soccombente: quest'ultima viene sanzionata dal Legislatore per aver inutilmente prolungato la durata del processo.

Si segnala che l'articolo è tratto da "[Accertamento e contenzioso](#)".

## IMPOSTE SUL REDDITO

## ***Principio di omnicomprensività e indennità percepite dal socio di studio associato***

di **Paolo Meneghetti** - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

### **Reddito di lavoro autonomo: novità e conferme**

Scopri di più

Nel corso della giornata del Master Breve dedicata all'analisi del **reddito da lavoro autonomo**, ha avuto un notevole risalto il tema del **principio di omnicomprensività**; principio in forza del quale **tutte le somme o i valori in natura percepiti dal lavoratore autonomo**, in relazione all'esercizio di attività artistica o professionale, **rientrano nel perimetro del reddito da lavoro autonomo**. È probabilmente la novità più rilevante dell'intera Riforma attuata con il D.Lgs. n. 192/2024, nel senso che siamo passati da una formulazione per così dire "chirurgica" del reddito da lavoro autonomo (è reddito il compenso, quindi aspetto legato inscindibilmente alla prestazione intellettuale) a una versione che, invece, in modo molto più ampio, fa **ricomprendere nel perimetro di questa categoria reddituale tutto ciò che viene incassato**, purché sia **"in relazione" all'attività professionale esercitata**, anche se non si tratta di compenso.

In questo contesto, emerge il tema delle **indennità che il professionista percepisce in quanto tale** e che, pur non rappresentando certamente un compenso, tuttavia sono inequivocabilmente **incassate "in relazione" all'attività artistica o professionale esercitata**. Il tema, nel passato, era risolto con l'evocazione del **reddito sostitutivo** ([art. 6, TUIR](#)) che viene attratto a tassazione con le **stesse regole del reddito sostituito**. Alcune Casse previdenziali di categoria (ad esempio, quella degli Psicologi Enpap) citano esplicitamente, nel proprio sito, il fatto che il **reddito erogato è sostitutivo di quello professionale e, quindi, assoggettato a ritenuta d'acconto con aliquota del 20%**, tranne che non si tratti di una somma spettante a un **professionista forfettario**, nel qual caso è possibile fare istanza per **evitare l'applicazione di ritenuta** da parte dell'Ente previdenziale.

Va, altresì, ricordato che, per i **soggetti forfettari** l'indennità in parola **non concorre a formare il volume di compensi soglia** (85.000 euro) superato il quale si deve abbandonare il regime agevolato. Si tratta, quindi, di un reddito che **va inserito nel quadro LM** del modello Redditi, ma che **non concorre alla determinazione del tetto soglia** (almeno così si espresse la [circolare n. 17/E/2012, par. 6.1.1](#))

Ma tornando alla tematica del principio di omnicomprensività, l'indennità in questione è

certamente una **somma incassata dal professionista in relazione all'attività esercitata**; quindi, non è più necessario ricorrere alla **definizione di reddito sostitutivo** per affermarne l'imponibilità come reddito da lavoro autonomo: il principio di omnicomprensività attrae all'[art. 54, TUIR](#), anche queste somme.

Il tema della tassazione, tuttavia, si complica quando la professionista avente diritto non **svolge l'attività in forma individuale**, bensì in **forma associata**. Pensiamo a uno studio associato formato da 2 professionisti che partecipano agli **utili al 50% ciascuno**: l'**indennità** spetta solo alla **socia in maternità**, ma **non è affatto scontato che quest'ultima detenga una propria partita IVA** e che quindi rediga, oltre al quadro RH, anche il quadro RE, nel quale collocare il provento in questione. Quindi, come agire in questa fattispecie? Del resto, il **problema si pone in termini più ampi per tutte quelle somme che sono destinate a un singolo professionista**; somme che devono essere inserite sì nel reddito da lavoro autonomo, ma che **non devono essere imputate all'altro socio**. Infatti, sarebbe iniquo, oltre che scorretto sul piano sostanziale, che un **socio vedesse imputato per trasparenza un reddito che non ha percepito** e sul quale sia **tenuto a versare imposte**. Pertanto, la soluzione d'imputare il reddito allo studio associato non appare soddisfacente.

Certo, si potrebbe considerare che **tale reddito vada a compensare** (per l'ente collettivo) la **mancata presenza del socio professionista**, ma resta il punto che la Cassa di previdenza consegna al singolo socio le somme in questione e quest'ultimo **non è obbligato a trasferirle allo studio associato**.

A ben vedere, il problema si è posto anche nel passato, in termini simili, nell'ambito delle **società personali**, le cui socie siano iscritte alle **Gestioni mutualistiche dell'INPS** (artigiani/commercianti), potendo, quindi, percepire le indennità in questione. Il tema ha trovato una **soluzione tramite un interpello della DRE Veneto, datato 16 gennaio 2003**, nel quale è stata proposta la seguente soluzione:

- **indennità è reddito partecipativo** d'impresa o lavoro autonomo a seconda dei casi;
- va **dichiarato solo dal soggetto percipiente**;
- la **procedura dichiarativa si estrinseca nella compilazione di un quadro RH**, nel quale il socio dichiara di essere destinatario di un **reddito proveniente da un Istituto Previdenziale**, indicando, quindi, quale **codice fiscale del soggetto erogante** (che sarebbe la società di persone in normali condizioni) il codice dello stesso Ente previdenziale, segnalando **una partecipazione al 100%**.

Questa procedura, benché sia una forzatura evidente, assicura, tuttavia, un **corretto inquadramento fiscale del reddito prodotto** e sarebbe opportuno che l'Agenzia delle Entrate ufficializzasse la correttezza della proposta della DRE Veneto. Del resto, le **istruzioni alla compilazione del quadro RH portano a questa conclusione**, laddove affermano: «... *Vanno altresì indicati in questo quadro i proventi conseguiti in sostituzione dei redditi prodotti in forma associata e le indennità conseguite, anche in forme assicurative, a titolo di risarcimento dei danni consistenti nella perdita di detti redditi, salvo che per le indennità relative a redditi prodotti in più*



*anni, per le quali è prevista la tassazione separata, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanenti o da morte di cui all'articolo 6, comma 2, del Tuir».*

La procedura qui descritta può certamente essere **trasferita al reddito partecipativo da lavoro autonomo e rappresenta la soluzione più coerente** per tener conto del principio di omnicomprensività che caratterizza, dal 2024, questa categoria reddituale.

## ***Ipotesi in cui si applica il reverse charge “esterno”***

di **Marco Peirola**

Master di specializzazione

### **IVA nei rapporti con l'estero**

Scopri di più

L'IVA relativa alle **cessioni di beni e alle prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia** – poste in essere da **soggetti non residenti** (a eccezione di quelle rese per il tramite di una stabile organizzazione in Italia) – deve **sempre essere assolta dal cessionario/committente, se soggetto passivo stabilito in Italia**, mediante l'applicazione del meccanismo del **reverse charge c.d. esterno**.

A prevederlo è l'[art. 17, comma 2, D.P.R. n. 633/1972](#), in recepimento della facoltà concessa agli Stati membri dall'art. 194, par. 1, Direttiva n. 2006/112/CE, che consiste nella **possibilità di applicare il sistema dell'inversione contabile**, in via generalizzata, alle cessioni di beni e alle **prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi italiani**.

La citata norma prevede, inoltre, che **l'obbligo di reverse charge si concretizza** con l'applicazione:

- della **procedura di integrazione e di registrazione** applicabile agli acquisti intracomunitari di beni, quando il cedente/prestatore non residente è stabilito in **altro Stato membro**; ovvero
- della **procedura di autofatturazione**, quando il cedente/prestatore non residente è stabilito **al di fuori dell'UE**.

Al fine di adempiere **all'obbligo comunicativo**, di cui all'[art. 1, comma 3-bis, D.Lgs. n. 127/2015](#) (c.d. esterometro) per le **operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2022**, il cessionario/committente italiano deve inviare tramite il Sistema di Interscambio il TipoDocumento **“TD17”** (per gli acquisti di servizi) o **“TD19”** (per gli acquisti di beni) che **sarà recapitato al solo soggetto emittente**. La trasmissione del TipoDocumento **“TD17”** o **“TD19”** consente anche di adempiere **all'obbligo di integrazione/autofatturazione**, ai sensi dell'[art. 17, comma 2, D.P.R. n. 633/1972](#).

Il **reverse charge “esterno”** trova applicazione anche, **in via d'eccezione**, per le operazioni per le quali la normativa italiana prevede l'**applicazione del meccanismo del reverse charge**

“interno”, vale a dire per le cessioni e le prestazioni contemplate dagli [artt. 17, commi 5, 6 e 7, e 74, commi 7 e 8, D.P.R. n. 633/1972](#), per le quali il **debitore della relativa imposta resta il destinatario del bene/servizio, anche se non stabilito in Italia.**

Come, infatti, specificato dalla [circolare n. 21/E/2016](#), il debitore IVA è, in ogni caso, il **cessionario/committente**, ove soggetto passivo ai fini IVA, anche se non stabilito in Italia, **indipendentemente** dal fatto che il cedente/prestatore sia **ivi stabilito o identificato**. Per assolvere il predetto obbligo, dunque, il cessionario/committente – in assenza di sede o stabile organizzazione nel territorio dello Stato – deve **necessariamente aprire una posizione IVA in Italia.**

Infine, il **reverse charge “esterno”** si applica anche nelle ipotesi contemplate dall'[art. 7-ter, comma 2, lett. b\) e c\), D.P.R. n. 633/1972](#), vale a dire quando si considerano soggetti passivi, **per le prestazioni di servizi “generiche” a essi rese:**

- gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all' [4, comma 4, D.P.R. n. 633/1972](#), **anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole;**
- gli enti, le **associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini IVA.**

La **prima tipologia di enti** è quella degli **enti non commerciali soggetti passivi IVA**, cioè che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, per i quali l'[art. 4, comma 4, D.P.R. n. 633/1972](#), prevede che si considerano effettuate nell'esercizio di imprese **soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi** fatte nell'esercizio di **attività commerciali o agricole.**

Ai fini della verifica del presupposto territoriale, i predetti enti non commerciali, per le prestazioni di servizi “generiche” ricevute, si considerano soggetti passivi **anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole.** Di conseguenza, devono applicare il meccanismo del reverse charge “esterno”, indipendentemente dalla **destinazione dei servizi ricevuti alla sfera commerciale/agricola** o a quella istituzionale.

La **seconda tipologia di enti** è quella degli **enti non soggetti passivi**, ma che sono **identificati ai fini IVA**, in quanto si trovano nella situazione contemplata dall'[art. 38, comma 5, lett. c\), D.L. n. 331/1993](#), il quale prevede un **sistema alternato di applicazione dell'imposta**, nel Paese UE di origine o in quello di destinazione, **a seconda del volume di acquisti effettuati nell'anno precedente o in quello in corso.** Nello specifico, al di sotto della **soglia di 10.000,00 euro annui**, l'IVA è addebitata dal **fornitore comunitario**, mentre **al di sopra di questo limite monetario l'IVA è dovuta dall'ente italiano**, previa attribuzione del numero di partita IVA, il quale – anche se “sotto soglia” – può comunque **optare per l'applicazione dell'imposta in Italia.**

In sostanza, se l'IVA relativa agli acquisti di beni di **provenienza intracomunitaria** è dovuta in Italia, per obbligo o per opzione, anche l'imposta relativa alle prestazioni di servizi “generiche”



ricevute resta dovuta nel territorio dello Stato, con la conseguenza che **l'ente non soggetto passivo identificato ai fini IVA diventa il debitore della relativa imposta.**

## ***Depotenziati gli effetti del mancato invio del Modello EAS***

di Luca Caramaschi

OneDay Master

### **Fiscalità diretta e Iva negli ETS**

Scopri di più

Che il **Modello EAS** (obbligo introdotto dall'[art. 30, D.L. n. 185/2008](#), convertito dalla Legge n. 2/2009 e attuato poi con il [Provvedimento direttoriale 02/09/2009](#)) non fosse lo strumento più adatto per contrastare la irregolare applicazione delle **disposizioni agevolative di natura fiscale**, contenute negli [artt. 148, TUIR](#), e [4, Decreto IVA](#), lo si era capito fin da subito. In particolare, quando, invocando le disposizioni contenute nello Statuto del contribuente, l'Agenzia delle Entrate, con la [circolare n. 45/E/2009](#), individuò **specifiche categorie di soggetti** ammettendole a una **compilazione semplificata del Modello** (si trattava di quegli enti che in virtù dell'iscrizione in pubblici registri mettevano già **dati e notizie rilevanti ai fini fiscali a disposizione dell'Amministrazione pubblica**) e che, di fatto, traduceva l'originario adempimento in un **mero esercizio compilativo**. Questa consapevolezza del Legislatore si è tradotta, più di recente, in **diversi provvedimenti normativi** che hanno addirittura escluso dall'adempimento questi soggetti.

Parliamo degli **enti del Terzo settore (ETS)** e dei **sodalizi sportivi dilettantistici (ASD/SSD)**.

In particolare, per i primi, in attuazione della **Riforma del Terzo settore**, il Legislatore ha introdotto l'[art. 94, comma 4, D.Lgs. n. 117/2017](#) (Codice del Terzo settore), al fine di prevedere un **esplicito esonero dall'obbligo di presentazione del Modello EAS per i soggetti che assumono la qualifica di ETS** (Enti del Terzo settore). Tale scelta, peraltro, appare **oltre modo coerente con la prevista disapplicazione in capo agli ETS** delle disposizioni contenute nell'[art. 148, TUIR](#).

Quanto ai secondi, è con il [comma 6-bis dell'art. 6, D.Lgs. n. 39/2021](#) (introdotto a opera del secondo Decreto Correttivo dei provvedimenti di attuazione della **Riforma dello sport**, il D.Lgs. n. 120/2023) che anche i **sodalizi sportivi dilettantistici iscritti nel Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche (RASD)** non saranno più tenuti anch'essi alla trasmissione del **Modello EAS**.

Ma lo spauracchio maggiore, per chi era tenuto alla compilazione del **Modello EAS**, tanto in **forma ordinaria** (adempimento che ancora oggi sopravvive per le organizzazioni associative non iscritte né al RUNTS né al RASD) **quanto in forma semplificata** (adempimento che oggi non

sussiste praticamente più in ragione delle richiamate esclusioni normative) è sempre stato rappresentato dalle **conseguenze che si sarebbero prodotte** in caso di **omissione dell'adempimento**. Sul come rimediare a ciò erano emerse, fin dai primi adempimenti, **notevoli perplessità**, posto che la norma **sembrava lasciare poco spazio a correzioni tardive**. Sembrava, quindi, che chi non inviava **il Modello EAS** nei tempi normativamente previsti **non avrebbe più potuto godere dell'agevolazione in precedenza citata**.

Con la [circolare n. 38/E](#) del 28.09.2012, successivamente ribadita dalla [risoluzione n. 110/E](#) dell'12.12.2012, l'Agenzia delle Entrate precisò che **l'omesso invio del Modello EAS** poteva beneficiare del c.d. **istituto della "remissione in bonis"**, meccanismo che il Legislatore ha introdotto con l'[art. 2, comma 1, D.L. n. 16/2012](#) (convertito con modificazioni dalla Legge n. 44/2012) proprio per evitare che **mere dimenticanze relative a comunicazioni** ovvero, in generale, ad **adempimenti formali non eseguiti tempestivamente** precludessero al contribuente la possibilità di **fruire di benefici fiscali o di regimi opzionali**. Ma restava sempre il dubbio circa le **conseguenze** prodotte da un **mancato adempimento**, anche oltre il termine per poter fruire della c.d. remissione *in bonis* che, in assenza di esplicite previsioni, parevano condurre **all'automatica decadenza dell'agevolazione** prevista dall'[art. 148, TUIR](#), ovvero la **decommercializzazione dei corrispettivi specifici** ricevuti dagli associati.

Sul punto, con effetti che assumeranno **rilevanza anche su accertamenti e verifiche fiscali in corso**, nonché sul **contenzioso tributario pendente**, è intervenuta di recente la **Corte di Cassazione con la [sentenza n. 20027/2025](#) del 18 luglio 2025**, al fine di affermare che **l'omessa presentazione del Modello EAS** da parte dell'ente associativo **costituisce una violazione solo formale**, che di per sé – quale **mero elemento indiziario** – **non comporta la perdita automatica delle agevolazioni fiscali**, se i **requisiti sostanziali sono soddisfatti**.

Il recente arresto giurisprudenziale accoglie quell'approccio sostanzialistico (**principio di prevalenza della sostanza sulla forma**) già **sostenuto da taluni commentatori in dottrina** nonché, proprio sul tema delle agevolazioni fiscali applicabili ad enti non commerciali, anche da **recenti sentenze sempre della Suprema Corte**.

## ***AI come supporto: il principio della prevalenza umana***

di Carla Angius

Seminario di specializzazione

### **AI e Legge 132/25: cosa cambia davvero per gli Studi professionali**

Scopri di più

La recente entrata in vigore della **Legge n. 132/2025 sull'intelligenza artificiale**, in armonia con l'*AI Act* (Regolamento UE 2024/1689), introduce per l'Italia il primo **quadro normativo organico in materia di IA**. Si tratta di una legge di carattere generale che rinvia in molte delle sue parti ad altri atti normativi – ad esempio, il Regolamento UE e i **futuri decreti attuativi** – per la definizione dei **diversi aspetti applicativi**.

La disciplina è caratterizzata da un approccio **antropocentrico**, secondo cui i sistemi intelligenti devono essere progettati per **potenziare il lavoro delle persone e non per sostituirlo**. Questo principio, c.d. della **prevalenza del lavoro umano**, permea le **norme relative alle professioni**, così come al lavoro subordinato, alla Pubblica amministrazione e persino alla Giustizia.

Relativamente all'ambito delle professioni, si fa riferimento alla **prevalenza del lavoro intellettuale**. L'[art. 13, Legge n. 132/2025](#), stabilisce che, nelle **professioni intellettuali** – ad esempio Avvocati, commercialisti, Notai, consulenti del lavoro e ingegneri – **l'intelligenza artificiale può essere impiegata esclusivamente per attività strumentali o di supporto** allo svolgimento della professione. Pertanto, la parte essenziale della prestazione professionale rimane **affidata all'ingegno e al discernimento umano**. L'IA può affiancare il professionista – semplificando le operazioni preparatorie o accelerando ricerche e attività ripetitive – ma **non può sostituirne il giudizio**, le scelte strategiche né la capacità di interpretare norme e situazioni. Su questo equilibrio si fonda l'intera Riforma, che vede **nell'innovazione tecnologica non un fattore di sostituzione**, ma di **valorizzazione del ruolo umano**, riaffermando la **centralità del giudizio, della responsabilità** e della competenza del professionista.

L'intelligenza artificiale entra, dunque, negli **studi professionali**, non tanto come surrogato del pensiero critico umano, quanto come alleata operativa. Per il **Dottore commercialista** e l'**esperto contabile** l'impatto di questa tecnologia è significativo, poiché **implementa la capacità analitica e di sintesi**. Questi strumenti consentono di impiegare **software per l'analisi dei bilanci**, la **redazione di rendicontazioni ESG**, il **monitoraggio degli indicatori di crisi d'impresa** o la gestione digitale dei **flussi di dati contabili**. Tuttavia, la valutazione delle strategie fiscali, l'interpretazione normativa e la tutela dell'interesse del cliente restano

competenze insostituibili e personali dell'esperto. Analogamente, l'**avvocato** può avvalersi di sistemi automatizzati per accelerare le **ricerche giurisprudenziali o per predisporre bozze di atti**, ma la scelta della strategia difensiva, l'interpretazione del caso concreto e l'**abilità dialettica ed espositiva restano prerogative esclusive del professionista**. Il **Notaio** può utilizzare algoritmi per **verifiche catastali o controlli documentali**, ma la garanzia della **legalità e la funzione pubblica** di fede rimangono inscindibilmente **legate alla sua persona**. Anche il **consulente del lavoro** può affidarsi all'IA per gestire scadenze, analizzare buste paga o stimare l'impatto contributivo di nuove assunzioni, ma il **confronto con le relazioni sindacali** e la definizione delle politiche di gestione del personale **richiedono sensibilità e giudizio umano**.

È in questa sinergia tra **precisione algoritmica e discernimento professionale** che si delinea il futuro delle professioni; un equilibrio in cui la **tecnologia amplifica le capacità del professionista**, ma la decisione **resta irriducibilmente umana**.

La normativa non si limita a disciplinare l'**uso dell'intelligenza artificiale** da parte dei singoli professionisti, ma coinvolge anche i **collaboratori** e il **personale** di studio. L'[art. 11, Legge n. 132/2025](#), promuove la formazione continua e la diffusione della **cultura digitale** e dell'IA, sottolineando che la trasformazione tecnologica richiede un **capitale umano consapevole e ambienti di lavoro**, in cui la conoscenza di tali strumenti sia parte delle **competenze condivise**. Formare i collaboratori non è solo un obbligo etico, ma una condizione per assicurare un utilizzo della tecnologia conforme ai principi di **trasparenza, sicurezza e responsabilità**. Uno studio che investe nella cultura digitale – e nel corretto impiego dell'IA – non solo riduce i rischi di errore, ma rafforza la propria affidabilità e garantisce la **qualità complessiva della consulenza**.

Un ulteriore elemento cardine della nuova disciplina è l'**obbligo di trasparenza** verso chi subisce o beneficia degli effetti dell'intelligenza artificiale. In ambito professionale, ciò significa che il **cliente deve essere informato**, prima dell'esecuzione dell'incarico, **sull'eventuale utilizzo di strumenti basati su IA**, in modo chiaro, semplice ed esaustivo. In un'epoca di trasformazione digitale, **ignorare l'IA significa non essere in linea con gli strumenti attuali**; per questo, se è corretto segnalare quando la si utilizza, può esserlo altrettanto giusto **indicare quando non la si impiega**.

Pur enunciando principi chiari, la Legge presenta alcune **zone d'ombra e criticità applicative**. La normativa **non definisce** con precisione il **confine tra il legittimo supporto dell'intelligenza artificiale** e la **sostituzione del discernimento professionale**. Si tratta di una linea sottile che, in assenza di parametri oggettivi, rischia interpretazioni **difformi nei vari contesti**. Allo stesso modo, manca un **sistema sanzionatorio esplicito** per chi violi il **principio di prevalenza umana**, lasciando agli ordini professionali il compito di aggiornare i propri codici deontologici e di individuare eventuali misure disciplinari. Alcuni osservatori segnalano **anche il rischio di un eccesso di burocrazia**, ad esempio nell'obbligo di informativa al cliente, che potrebbe essere percepito come un **ulteriore adempimento formale**.

Al di là della **tutela del capitale umano**, valorizzato dalla normativa, esiste una **criticità**

**operativa** intrinseca all'utilizzo dell'intelligenza artificiale. L'efficacia delle soluzioni dipende in larga misura dalla **qualità delle istruzioni che le vengono fornite**. Inserire **prompt** generici (o non contestualizzati) porta spesso a **risultati superficiali o fuorvianti**. L'IA elabora ciò che riceve: **se l'input è debole, l'output sarà inevitabilmente povero di contenuto e profondità**. Lo stesso accade quando **l'utente non padroneggia l'argomento** e si limita a delegare la costruzione del pensiero alla macchina. Inoltre, quando l'algoritmo non conosce la risposta o la **domanda è troppo orientata** da un punto di vista soggettivo, **tende a confermare la tesi di chi lo interroga**, generando una **pericolosa sensazione di coerenza e conforto**, ma senza basi scientifiche o verificabili. È il c.d. effetto "*echo chamber*" digitale, dove la **tecnologia rafforza convinzioni preesistenti**, anziché metterle in discussione. Per questo è fondamentale **mantenere il controllo critico sulle fonti** da cui l'IA attinge informazioni, che non sempre sono attendibili, aggiornate o autorevoli. Ogni elaborazione automatizzata dovrebbe, comunque, essere **sottoposta a una verifica umana**, considerata una **buona prassi di controllo e responsabilità**, in linea con il principio europeo "*human in the loop*".

Nonostante queste lacune, il nuovo quadro normativo rappresenta un **passo significativo verso un impiego equilibrato e consapevole della tecnologia**. La prospettiva è quella di un'intelligenza artificiale concepita come **strumento di supporto**, capace di coniugare efficienza e innovazione senza compromettere la centralità della capacità critica. L'obiettivo è **tradurre i principi in pratiche concrete**, investendo su formazione, aggiornamento e cultura digitale diffusa, affinché l'IA diventi, davvero, **un alleato consapevole e non un sostituto inconsapevole** o un amplificatore di **convinzioni errate**.

In uno scenario in cui **l'efficacia dei sistemi dipende dalla qualità delle istruzioni** e dal controllo critico delle fonti, i professionisti emergenti **possono giocare un ruolo chiave** nella trasformazione dello studio, diventando **agenti di cambiamento** e garanti della centralità della persona nella consulenza. I **giovani professionisti** occupano una **posizione strategica in questa nuova fase**, rappresentando sia il target naturale per l'adozione delle **tecnologie intelligenti**, sia il terreno sul quale **costruire un capitale umano capace di governarle**. Spinti dall'innovazione, ma consapevoli che **l'IA non basta da sola**, possono affiancare lo studio della tecnologia alla formazione professionale, sviluppando competenze digitali e una **cultura del discernimento e della responsabilità**. Il **vantaggio è duplice**: acquisire fin da subito familiarità con **strumenti evoluti** e, al tempo stesso, **rafforzare il valore del proprio intervento umano**.

In definitiva, sembrerebbe che il **principio della prevalenza umana** non si traduca soltanto in una **disposizione normativa**, ma in una **bussola etica e culturale** per l'intero mondo delle professioni. L'intelligenza artificiale deve restare uno **strumento al servizio della persona**, capace di potenziare il lavoro umano senza intaccarne la dignità, l'autonomia e il rapporto fiduciario con il cliente. Per coglierne i benefici senza smarrire il controllo **sarà necessario la formazione continua, l'aggiornamento dei codici deontologici** e lo sviluppo di **nuove competenze digitali e critiche**. La vera sfida sarà trasformare i **principi in prassi quotidiana**, costruendo un ecosistema in cui l'IA affianca, valorizza e potenzia l'uomo, **senza mai sostituirlo**.