

Norme & Tributi

Fisco e sentenze

Imposta di famiglia: ravvedimento e contraddittorio preventivo

Delega fiscale



I decreti attuativi dovranno sciogliere dubbi e cancellare discriminazioni

Luigi Lovecchio

Ampliamento del ravvedimento e debutto del contraddittorio preventivo. Sono le principali novità della delega fiscale, in corso di attuazione, che impatteranno sui procedimenti relativi ai tributi locali.

Nell'articolo 14 della delega (legge 111/2023), è stabilito che uno dei criteri da seguire è la promozione dell'adempimento spontaneo del contribuente. Si tratta peraltro di un principio largamente presente in tutta la legge, anche con riguardo ai tributi erariali.

Sotto questo aspetto, l'istituto che meglio si presta a un adeguamento è quello del ravvedimento operativo. Con la revisione effettuata a partire dal 2015, anche il ravvedimento locale non ha più scadenze fisse prestabilite. Non è stata tuttavia chiaramente disinnescata la causa ostativa rappresentata dalla conoscenza di atti del procedimento di controllo. In particolare, mentre nei tributi erariali solo la ricezione di un atto impositivo costituisce un impedimento alla regolarizzazione

nei tributi locali, almeno in apparenza, è sufficiente l'invio di un questionario per bloccarla. In realtà, la cosa non è così semplice, se solo si pensa al fatto che anche nei tributi locali la consegna di un processo verbale di constatazione non è, al contrario, un ostacolo al ravvedimento. Ecco quindi che nella situazione attuale, secondo una interpretazione strettamente letterale, nel mondo dei comuni, la ricezione di un questionario impedisce il ravvedimento mentre lo stesso non vale se si è stati raggiunti da un pvc. È evidente che si tratta di una condizione del tutto irragionevole.

Con l'attuazione della delega questa discriminazione apparente dovrebbe essere rimossa, equiparando così il ravvedimento dei tributi locali a quello dei tributi erariali. Un altro punto critico che meriterebbe di essere risolto riguarda la regolarizzazione dell'omessa dichiarazione. Secondo la tesi tradizionale delle Entrate, il termine massimo per sanare l'omissione è di 90 giorni dalla scadenza. Non è affatto detto però che lo stesso valga per i tributi comunali. Tanto, perché in tale contesto non è ravvisabile una disposizione come quella dell'articolo 2, comma 7, del Dpr 322/1998, che qualifica espressamente come omesse le dichiarazioni trasmesse oltre 90 giorni, ma solo per i tributi erariali. Non si vede allora per quale motivo non si possa ritenere comunque «valida», sebbene tardiva, la denuncia presentata, ad esempio, dopo due anni dalla scadenza (purché non preceduta dall'invio di un atto di accertamento). A ben vedere, la delega rappresenta una occasione da non perdere per equiparare, per tutti i tributi, l'omessa dichiarazione alla generalità delle violazioni tributarie. Si tratterebbe di una

modifica certamente in linea con il potenziamento della compliance.

Un'altra novità è rappresentata dal debutto del contraddittorio preventivo, fino ad oggi del tutto estraneo al comparto delle entrate comunali. L'articolo 17 della delega, riferito anche ai tributi degli enti territoriali, stabilisce infatti l'applicazione generalizzata dell'istituto in esame, fatta eccezione per gli accertamenti «a carattere sostanzialmente automatizzato». Si tratta pertanto di chiarire come tale locuzione possa essere calata nell'ambito dei tributi locali. Di certo, vi possono rientrare le contestazioni che si risolvono nella mera richiesta di pagamento di somme dichiarate e non versate. È dubbio se possano essere qualificati come automatizzati gli accertamenti per omessa dichiarazione Tari, considerato che la fonte di innesco è rappresentata comunque dall'incrocio con la banca dati catastale e cioè da elementi informativi di pronta utilizzazione. Si è invece dell'avviso che non possano sfuggire all'obbligo del contraddittorio, tra gli altri, le rettifiche di valore delle aree edificabili e la contestazione della spettanza di agevolazioni ed esenzioni. Si pensi, ad esempio, all'esenzione Imu degli immobili degli enti non commerciali. Lo stesso dicasi, si ritiene, per gli accertamenti Tari aventi ad oggetto le aree di produzione dei rifiuti speciali, poiché in questo caso si controverte, tra l'altro, della corretta individuazione della destinazione d'uso dei singoli locali ed aree. È evidente pertanto che i decreti attuativi dovranno delineare con precisione l'ambito del contraddittorio preventivo, senza tuttavia svuotarne del tutto il contenuto.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Divieto di doppia sanzione se tempi vicini tra loro due liti

Cassazione/1

Reati di occultamento e distruzione di scritture e omessa dichiarazione

Antonio Iorio

Il divieto di doppia sanzione, tributaria e penale tributaria, fermo restando l'identità dei fatti, scatta solo ove non vi sia una stretta connessione temporale tra i due differenti procedimenti.

A precisarlo è la Corte di cassazione, terza sezione penale, con la sentenza n. 37312 depositata ieri.

Il titolare di una ditta individuale veniva condannato per i reati di occultamento e distruzione delle scritture contabili e omessa dichiarazione.

La decisione veniva impugnata in Cassazione lamentando, tra l'altro, la mancata applicazione da parte del giudice di merito del ne bis in idem, in quanto all'interessato, per la medesima vicenda, erano state irrogate anche sanzioni amministrative risultanti sia di particolare gravità, sia «scollegate» temporalmente rispetto all'avvio del procedimento penale.

La Suprema corte ha ricordato che in materia tributaria è ammesso lo svolgimento parallelo di due differenti procedimenti (volti all'irrogazione della sanzione amministrativa e del reato tributario), purché appaiano connessi dal punto di vista sostanziale e cronologico in maniera sufficientemente stretta, ed esistano meccanismi idonei ad assicurare sanzioni proporzionate nel loro complesso.

È necessario pertanto che tra i due procedimenti esista una connessione sostanziale e temporale sufficientemente stretta, volta anche a evitare, per quanto possibile, duplicazioni nella raccolta e nella valutazione della prova.

Per tale ragione, la connessione va riferita al momento di avvio dei procedimenti e di svolgimento degli stessi e non ai tempi di definizione, che potrebbero anche non coincidere.

I giudici di legittimità hanno pertanto precisato che quando tra il procedimento amministrativo e quello penale sussista detta connessione sostanziale e temporale, non c'è violazione del ne bis in idem, ove sia garantito un meccanismo compensativo.

È cioè necessario che in sede di irrogazione della seconda sanzione, si tenga conto degli effetti della prima onde evitare una «pena» complessivamente sproporzionata.

Alla luce di tali principi la Cassazione ha accolto il ricorso dell'imprenditore in quanto nella specie, ferma restando l'identità del fatto oggetto dei due procedimenti (penale e tributario), i giudici di merito non avevano verificato la sussistenza di tale connessione temporale e sostanziale.

La decisione, infatti, non forniva alcun elemento circa una verifica svolta in tal senso dai giudici.

Sulla problematica del ne bis in idem, affrontata dalla sentenza, va segnalato che uno dei criteri direttivi della riforma fiscale, previsti dalla recente legge delega (111/2023), ha proprio lo scopo di razionalizzare il sistema sanzionatorio amministrativo e penale, anche attraverso una maggiore integrazione tra sanzioni, ai fini del completo adeguamento al principio del ne bis in idem.



NT+FISCO

Sceita del gruppo Iva, le verifiche III 2 ottobre è l'ultimo giorno utile per la dichiarazione dell'opzione per aderire al gruppo Iva, con effetti

fiscali dal 1° gennaio 2024. Le verifiche su convenienza e requisiti di Federico Gavioli La versione integrale dell'articolo su: ntplusfisco.ilsole24ore.com

Terreno, la scoperta dell'inquinamento non è vizio della cosa venduta

Cassazione/2

Si può impugnare per vendita di cosa gravata da oneri non apparenti

Angelo Busani

La compravendita di un terreno che, successivamente alla stipula del contratto, si scopra essere contaminato da fattori inquinanti, non è impugnabile con l'azione per i vizi della cosa venduta, di cui all'articolo 1490 del Codice civile, ma solo con l'azione, concessa dall'articolo 1489 del Codice civile, per il caso della vendita di cosa gravata da oneri non apparenti che non siano stati dichiarati nel contratto di compravendita.

Trattandosi però di un onere che si origina solo a seguito del provvedimento di approvazione del programma di bonifica da parte della Pa competente, l'azione di cui all'articolo 1489 non può essere promossa prima dell'adozione di tale provvedimento.

È questa la decisione adottata dalla Cassazione nella sentenza n. 26402 del 13 settembre 2023, con la quale si esclude pertanto che l'acquirente del terreno, qualora non sia stato ancora reso destinatario del provvedimento amministrativo che dispone la bonifica del terreno, possa agire direttamente nei confronti del soggetto che ritenga responsabile dell'inquinamento allo scopo di conseguire, sotto forma di risarcimento del danno, l'integralità delle spese di bonifica.

La Cassazione supporta la sua decisione rammentando che l'azione di garanzia per vizi è esperibile solo quando la cosa compravenduta presenti imperfezioni attinenti al processo della sua formazione, fabbricazione o produzione oppure manchi di qualità essenziali per l'uso cui è destinata. Quindi esulano dall'ambito della garanzia per i vizi quei fenomeni (come l'inquinamento ambientale) che si pongono al di fuori della fase di realizzazione del bene compravenduto.

Inoltre, viene osservato che l'obbligo di adottare le misure idonee a fronteggiare la situazione di inquinamento è a carico del soggetto che sia responsabile dell'inquinamento, in base al principio «chi inquina paga» e che, pertanto, l'obbligo di eseguire le misure di messa in sicurezza di emergenza e di bonifica non può essere imposto al proprietario del sito contaminato incolpevole dell'inquinamento.

Tuttavia, per l'ipotesi in cui i soggetti responsabili della contaminazione non provvedano direttamente alle operazioni di bonifica o non siano individuabili, e gli interventi di bonifica, di conseguenza, siano realizzati d'ufficio dall'autorità competente, affrontando i relativi oneri, a carico del proprietario dell'area la legge impone un onere reale e un privilegio speciale immobiliare a garanzia del rimborso delle spese relative agli interventi di bonifica che siano effettuati dall'autorità competente. Questi, a sua volta, può rivalersi sull'autore dell'inquinamento, ma appunto, non prima che sia stato emanato il provvedimento che dispone la bonifica.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

INFORMAZIONE PUBBLICITARIA



Il team di avvocati dello studio.

STUDIO EDOARDO RICCI - Avvocati

Fondato nel 1996 dal prof. Edoardo Ricci, che è stato uno dei più importanti giuristi italiani degli ultimi decenni, lo **Studio Edoardo Ricci - Avvocati** ha difeso la propria vocazione universitaria così come la sua peculiarità di «Boutique law firm». Per questa ragione, mentre molti dei suoi membri svolgono attività di docenza e pubblicistica, per tutti condizione essenziale è una elevata preparazione, funzionale ad una elevata qualità della prestazione dove i casi diventano oggetto di un'attenzione specifica e non seriale.

Al passo con le nuove frontiere del diritto,

lo Studio è altamente specializzato nel diritto societario e della crisi d'impresa, nel diritto civile e nella contrattualistica, settori ai quali sono stati poi affiancati ulteriori e specifici dipartimenti dedicati alle materie lavoristiche, alla famiglia e alla tutela della persona, all'IP e alla privacy.

Peculiare è anche l'attenzione al network a livello internazionale, costituito da solidi collegamenti con professionisti egualmente connotati da un indiscusso livello di preparazione, così da garantire al Cliente una gestione accurata della pratica anche fuori dai confini.



www.edoardoricci.com

Intercettazioni, Strasburgo competente anche fuori dalla Convenzione

Cedu

L'ingerenza può essere contestata anche allo Stato che usa le comunicazioni

Marina Castellaneta

Le intercettazioni delle comunicazioni elettroniche sono un'ingerenza nel diritto al rispetto della vita privata e la Corte europea dei diritti dell'uomo ha giurisdizione anche nei casi che riguardano cittadini di altri Stati che vivono al di fuori del territorio dello Stato chiamato in giudizio. Pertanto, uno Stato parte alla Convenzione è responsabile anche in questi casi e non può rifiutarsi di accertare eventuali violazioni solo perché le vittime non sono residenti nel suo territorio se è questo Paese a utilizzare le intercettazioni.

È la Corte di Strasburgo a stabilirlo con un'importante sentenza depositata il 12 settembre nel caso Wieder e Guarnieri contro Regno Unito (ricorsi 64371/16 e 64407/16) in cui, per la prima volta, la Corte europea ha esaminato la questione della propria giurisdizione nel contesto di ricorsi relativi a ingerenze nelle comunicazioni elettroniche di un ricorrente. Un cittadino americano residente in Florida e un italiano residente in Germania, esperti di tecnologia e in ricerche sulla sicurezza, sostenevano che la propria privacy era stata violata a causa dei sistemi di sorveglianza e di intercettazione disposti dall'intelligence inglese. Il Tribunale competente aveva escluso violazioni della Convenzione e dinanzi alla Corte europea il Regno Unito sosteneva di non

poter essere ritenuto responsabile di eventuali violazioni tenendo conto che i ricorrenti non risiedevano in Inghilterra.

Una conclusione contraria all'articolo 8 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo che assicura il diritto al rispetto della vita privata e familiare. Prima di tutto, la Corte europea ha stabilito che nei casi di comunicazioni elettroniche che riguardano due persone residenti al di fuori della giurisdizione territoriale dello Stato citato in giudizio, lo Stato che ordina e utilizza le intercettazioni attraverso le proprie agenzie di intelligence o le riceve da agenzie straniere come la National Security Agency statunitense è in ogni caso responsabile di eventuali violazioni convenzionali. Questo vuol dire che, anche se l'intercettazione è stata effettuata da servizi di intelligence stranieri, persino di Paesi non parte alla Convenzione, lo Stato che le analizza, le filtra, le archivia o le diffonde ne è responsabile anche se gli interessati non risiedono in questo Stato. È sufficiente che una delle fasi connesse all'uso delle comunicazioni intercettate si svolga in uno Stato parte alla Convenzione per ritenere che l'azione si sia svolta all'interno di quel territorio e lo Stato ne sia responsabile. In questo caso, l'utilizzo di alcune comunicazioni intercettate era stato dell'intelligence inglese e, quindi, l'azione era all'interno del territorio del Regno Unito. È così da escludere – osserva la Corte – la tesi del Governo secondo cui l'ingerenza nella vita privata causata dall'intercettazione non poteva essere separata dalle persone e, quindi, avrebbe prodotto effetti solo nello Stato in cui i ricorrenti risiedevano. Confermata così la violazione dell'articolo 8.

© RIPRODUZIONE RISERVATA