

# AVV. ROBERTO CLARIZIA

## STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

---

Ravenna, 19 febbraio 2024

*Ad ASPPI RAVENNA  
e ai Signori Associati*

## INFORMATIVA N. 2/2024

### PREMESSA

Con la presente Informativa, provvediamo a fornirvi utili aggiornamenti normativi e giurisprudenziali in pillole in tema di tributi.

### NOVITÀ IN TEMA DI RIFORMA FISCALE

Il D.Lgs. n. 209/2023 ha introdotto modifiche significative all'art. 4 e al comma 1 dell'art. 17 della Delega fiscale (L. n. 111/2023). Il nuovo art. 6-*bis* dello Statuto dei diritti del Contribuente stabilisce che tutti gli atti autonomamente impugnabili dinnanzi agli organi della giustizia tributaria devono essere preceduti obbligatoriamente da un contraddittorio con il contribuente che sia informato ed effettivo. Dette modifiche coinvolgono gli articoli dello Statuto e, in particolare, colpiscono anche i tributi locali. Come recepiranno i Comuni questo nuovo obbligo?

\*\*\*\*\*

La Legge n. 130/2022 ha introdotto la prova testimoniale nel processo tributario. Tuttavia, non ha però tenuto conto degli aspetti procedurali ad essa associati, salvo il richiamo all'art. 257-*bis* c.p.c.. L'art. 1, lett. a) del D.Lgs. n. 220/2023 è dunque intervenuto modificando il comma 4 dell'art. 7 del D.Lgs. n. 546/1992, prevedendo che:

*i*) la notificazione dell'intimazione e del modulo di deposizione testimoniale può essere effettuata anche in via telematica; *ii*) in deroga all'art. 103-*bis* c.p.c., se il testimone è in possesso di firma digitale, il difensore della parte che lo ha citato deposita telematicamente il modulo di deposizione trasmessogli dal testimone, da quest'ultimo compilato e sottoscritto digitalmente.

Dette modifiche si applicano ai giudizi instaurati, in primo ed in secondo grado, con ricorso notificato dopo l'1.09.2024.

\*\*\*\*\*

Il nuovo comma 5-*bis* dell'art. 7 del D. Lgs. 546/1992, introdotto dalle modifiche apportate dall'art. 4, comma 1, lett. c) della L. n. 130/2022, prevede l'onere in capo all'Amministrazione di provare in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il Giudice fonda, quindi, la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e, qualora riscontri la mancata e/o contraddittoria fondatezza della prova, oppure se la stessa risulti insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni, annulla l'atto impositivo.

Contrariamente, rimane in capo al Contribuente l'onere di fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti

# AVV. ROBERTO CLARIZIA

## STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

---

impugnati.

Detta norma è applicabile ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato successivamente all'1.09.2024.

### ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

In applicazione dei principi stabiliti dalla Legge sulla Riforma fiscale, l'art. 1 del D.Lgs. n. 209/2023 ha modificato le regole per determinare la residenza fiscale delle persone fisiche, intervenendo sul comma 2 dell'art. 2 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (T.U.I.R.). L'obiettivo del Legislatore è quello di allineare la nozione di residenza a standard internazionali, superando al contempo alcune rigidità della normativa precedente, come la presunzione assoluta legata all'iscrizione anagrafica, al fine di evitare di incorrere nell'errore della doppia imposizione.

\*\*\*\*\*

La Giurisprudenza di legittimità, con una recente pronuncia in tema d'Imposta di registro applicata sugli atti dell'Autorità giudiziaria *ex art. 37 del T.U.R.*, ha affermato che il provvedimento giudiziario è soggetto ad imposta e può, quindi, essere emesso l'avviso di liquidazione *ex comma 4 dell'art. 54 del T.U.R.*, nonostante che, al momento della registrazione, detto provvedimento sia ancora impugnabile o sia già stato impugnato. Qualora, invece, l'atto sia già stato riformato, sostituito e/o annullato, l'imposizione non sarà più applicabile, essendo venuto meno il presupposto d'imposta (Cass. n. 33273/2023).

\*\*\*\*\*

La Giurisprudenza di legittimità con una recente pronuncia in tema di Imposta di registro ha affermato che la funzione antielusiva disciplinata dall'art. 22 del T.U.R. presuppone la mera enunciazione, in un atto o provvedimento, dell'atto non registrato, riconducibile agli atti da assoggettare a registrazione in termine fisso, tanto che trovano applicazione anche le sanzioni previste dall'art. 69 del medesimo T.U., a titolo di omessa registrazione del contratto. Qualora l'atto enunciato non rientri, invece, tra gli atti assoggettati a tassazione in misura fissa, ma solo in caso d'uso, l'imposta si applica solo sulla parte dell'atto enunciato non ancora eseguita. Ne consegue che l'istituto della fideiussione, così come la garanzia, è soggetto alla relativa Imposta di registro, indipendentemente dalla esecutività o meno del decreto ingiuntivo, in quanto questo conserva la natura di provvedimento giudiziario enunciante (Cass. n. 31177/2023).

### AGEVOLAZIONI

Il comma 8 dell'art. 165 del D.P.R. n. 917/1986 stabilisce che la dichiarazione dei redditi ha principalmente lo scopo di evidenziare l'importo soggetto al credito di imposta. In particolare, al fine della detrazione delle imposte pagate all'estero, è fondamentale che il reddito sia dichiarato dal contribuente. La presentazione della dichiarazione è, quindi, condizione essenziale per poter usufruire della detrazione, indipendentemente dall'obbligo formale di presentazione della stessa. Pertanto, il predetto comma non istituisce un obbligo, contrariamente a quanto previsto dal comma 4, lettera c) dell'art. 1 del D.P.R. n. 600/1973, in relazione alle situazioni di esonero dalla dichiarazione, ma impone una condizione

# **AVV. ROBERTO CLARIZIA**

## **STUDIO LEGALE TRIBUTARIO**

---

necessaria al fine di ottenere detto beneficio fiscale (Cass. n. 23190/2023).

### **PROCESSO E SANZIONI**

La nuova disposizione della Legge Delega, in tema di onere della prova, ha introdotto il comma 5-*bis* nell'art. 7 del D.Lgs. n. 546/1992, il quale, avendo natura procedimentale, è applicabile anche per la prima volta nel giudizio di appello. Sulla base di tale principio, la Giurisprudenza di merito in una pronuncia in tema di accertamento di tributi locali, ha recentemente affermato che nel processo tributario è responsabilità dell'Amministrazione dimostrare concretamente l'esistenza dei validi presupposti a fondamento della pretesa fiscale contenuta nell'avviso di accertamento notificato al contribuente. In tal senso, il Giudice può fondare la decisione sugli elementi di prova endoprocessuali e potrà, quindi, annullare l'atto impositivo in costanza di invalidità della prova e/o di contraddittorietà della stessa, oppure di insufficienza di elementi raccolti inidonei a dimostrare in modo circostanziato e preciso la fondatezza della pretesa tributaria e l'irrogazione delle sanzioni. (Corte di Giustizia tributaria di Secondo Grado della Lombardia, Sent. n. 2706/2023).

### **IMU E PERTINENZE**

La Giurisprudenza di legittimità con una recente pronuncia in tema di Imposta di registro ha affermato che ai fini dell'ICI e dell'IMU, anche in difetto di dichiarazione preventiva da parte dei contribuenti, l'area pertinenziale può considerarsi parte integrante del fabbricato a cui essa accede, perdendo autonoma rilevanza ai fini impositivi, nonostante l'edificabilità risultante dalle previsioni della pianificazione urbanistica (generale ed attuativa), sempre che l'ente impositore abbia avuto contezza (attraverso l'acquisizione di documenti o l'assunzione di informazioni, anche se per finalità extratributarie) del vincolo di pertinenzialità – desumibile dall'accertamento in fatto della stabile e durevole destinazione del bene accessorio a servizio o ornamento del bene principale - prima dell'anno di imposta a cui si riferisce l'avviso di accertamento (Cass. n. 12226/2023).

### **AGGIORNAMENTO NORMATIVO**

Rottamazione-quater: il versamento entro e non oltre il 20 marzo p.v. esime il contribuente dalla decadenza.

In virtù delle modifiche apportate al D.L. n. 215/2023 cd. “Milleproroghe”, contenente disposizioni urgenti in materia di termini normativi, il Legislatore ha ampliato il margine decadenziale a copertura di tutti quei contribuenti che non hanno ancora effettuato il versamento delle prime tre rate, fissato per il 28 febbraio p.v.

Dette novità introdotte prevedono quindi la possibilità che le stesse possano essere pagate sino al 15 marzo, aggiungendo, altresì, l'ulteriore periodo di tolleranza di cinque giorni, prorogando dunque il termine al 20 marzo p.v.

La proroga è volta a rimettere in termini i contribuenti “apparentemente decaduti”, esimendoli dalla decadenza dei benefici della definizione agevolata. La stessa è volta, altresì, a congelare ogni eventuale procedura esecutiva, avviata da Agenzia delle Entrate-Riscossione, nei

**AVV. ROBERTO CLARIZIA**  
**STUDIO LEGALE TRIBUTARIO**

---

confronti dei contribuenti decaduti dal versamento delle prime due rate, fino alla predetta scadenza.

Rata	Scadenza originaria	Decreto Milleproroghe
1°	31.10.2023	<b><i>15.03.2024</i></b> <b><i>(con tolleranza di cinque giorni)</i></b>
2°	30.11.2023	
3°	28.02.2024	

Stesso termine si applica anche ai soggetti con residenza, sede legale o sede operativa nei territori interessati dal Decreto “Alluvione”, i quali al 15.03.2024 devono aver versato le prime due rate.

Da ultimo, si ricordano le ulteriori prossime scadenze per effettuare il versamento delle rate previste per la Rottamazione-*quater* per l’anno 2024 che sono le seguenti:

- 31 maggio 2024;
- 31 luglio 2024;
- 30 novembre 2024.

Distinti saluti.

***Avv. Roberto Clarizia***

***Dott.ssa Silvia Barbieri***