

24107 14



ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

M

Oggetto

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

*TRIBUTI

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

R.G.N. 12898/2008

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Cron. 24107

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Rep.

Dott. ANTONINO DI BLASI - Presidente - Ud. 02/10/2014
Dott. DOMENICO CHINDEMI - Consigliere - PU
Dott. MARIA GIOVANNA C. SAMBITO - Consigliere -
Dott. ERNESTINO LUIGI BRUSCHETTA - Consigliere -
Dott. FRANCESCO TERRUSI - Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso 12898-2008 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- *ricorrente* -

contro

2014
2984
PETTI GABRIELE, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DELLA BALDUINA 63, presso lo studio dell'avvocato CRISTINA SAVORELLI, che lo rappresenta e difende con procura notarile del Not. Dr. GIUSEPPE IERVOLINO in NOCERA INFERIORE (SA) rep. n. 1136 del 09/09/2014;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 32/2007 della COMM.TRIB.REG.
di MILANO, depositata il 21/03/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica
udienza del 02/10/2014 dal Consigliere Dott.
FRANCESCO TERRUSI;

udito per il ricorrente l'Avvocato URBANI NERI che ha
chiesto l'accoglimento;

udito per il controricorrente l'Avvocato SAVORELLI
che si riporta agli scritti depositati e chiede
l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore
Generale Dott. SERGIO DEL CORE che ha concluso per
l'accoglimento del 1° motivo, assorbiti gli altri e
in subordine l'accoglimento del 5° e 6° motivo,
assorbiti gli altri.

Svolgimento del processo

Gabriele Petti impugnava un avviso di liquidazione d'imposta di registro relativo a una scrittura privata di ricognizione di debito allegata a supporto di un ricorso per decreto ingiuntivo.

Deduciva l'inammissibilità della liquidazione in quanto (i) l'obbligazione sottostante era sorta all'estero; (ii) l'azione monitoria era venuta meno per inattività delle parti; (iii) l'obbligazione tributaria non poteva sorgere prima del passaggio in giudicato della sentenza pronunciata nel giudizio di opposizione al decreto ingiuntivo.

Costituitosi il contraddittorio, il ricorrente in ogni caso sosteneva, con memoria aggiunta, che, essendosi trattato di atto soggetto a registrazione in caso d'uso, la pretesa avrebbe potuto essere avanzata soltanto nei riguardi del creditore Pierfrancesco Campana.

L'adita commissione tributaria provinciale di Como accoglieva il ricorso limitatamente al suddetto profilo.

La sentenza, appellata dall'ufficio, veniva confermata dalla commissione tributaria regionale della Lombardia.

Contro la sentenza d'appello l'amministrazione ha proposto ricorso per cassazione deducendo sei motivi.

L'intimato ha replicato con controricorso e successiva memoria.

Motivi della decisione

I. - La ricorrente propone motivi di ricorso così nell'ordine articolati:

(i) violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., avendo la commissione tributaria ommesso di pronunciarsi sullo specifico mezzo di gravame col quale era stata censurata la sentenza di primo grado per aver deciso la controversia sulla base di un motivo nuovo, siccome sollevato soltanto con la memoria illustrativa depositata ai sensi dell'art. 32 del d.lgs. n. 546 del 1992;

(ii) violazione e falsa applicazione dell'art. 16 della l. n. 289 del 2002, per avere la commissione tributaria ritenuto tempestivo il ricorso introduttivo di controparte sulla base dell'argomento che i termini di cui all'art. 16 cit. dovevano dirsi sospesi dall'1-1-2003 al 30-4-2003; mentre la lite in questione, essendo relativa a provvedimento di mera liquidazione del tributo esulava dal concetto di lite pendente e, quindi, dalla possibilità di definizione agevolata;

(iii) violazione e falsa applicazione dell'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione all'art. 16 della l. n. 289 del 2002, per la medesima ragione sopra detta in ordine alla intempestività del ricorso introduttivo del giudizio, proposto il 16-4-2004 avverso un avviso di liquidazione notificato il 7-11-2003;

(iv) omessa motivazione sul fatto controverso decisivo della definibilità della lite, quale presupposto della sospensione dei termini di impugnazione dell'atto tributario;

(v) omessa motivazione sul fatto controverso decisivo della soggezione dell'atto di ricognizione di debito a registrazione soltanto in caso d'uso, in quanto atto non avente a oggetto prestazione di carattere patrimoniale;

(vi) contraddittoria motivazione su fatto controverso decisivo, posto che, a seguire la commissione tributaria nell'affermazione secondo cui la ricognizione di debito ha "finalità di confermare una situazione giuridica preesistente", sembrava accreditata la tesi della natura dichiarativa dell'atto, influente esclusivamente sull'aliquota (fissata all'1 % per tale specie di atti), a fronte invece della conclusione infine raggiunta dalla medesima commissione circa la soggezione dell'atto a registrazione soltanto in caso d'uso.

II. - Il primo motivo è infondato.

Il punto attiene alle modalità di tassazione dell'atto, nel rilievo di assoggettabilità del medesimo a registrazione solo in caso d'uso.

La questione che ne è involta è una questione giuridica, che come tale poteva essere dalla commissione tributaria affrontata d'ufficio.

La doglianza, incentrata sul vizio di omissione di pronuncia in ordine al motivo di gravame afferente l'inammissibilità della questione medesima, perché negli specifici termini non prospettata nel ricorso introduttivo del giudizio, è dunque errata nel presupposto.

In ogni caso occorre osservare che la commissione tributaria ha deciso la questione nel merito, così

ovviamente pronunciando anche sull'aspetto preliminare di rito, afferente la prospettata sua inammissibilità; tale inammissibilità la sentenza implicitamente ha negato.

Integrando siffatta valutazione un'implicita pronuncia di rigetto del motivo di censura ivi prospettato, è escluso il vizio di omessa pronuncia giacché (v. per tutte Cass. n. 20311-11; n. 10696-07) a integrare gli estremi del vizio non basta la mancanza dell'espressa statuizione, ma è necessario che sia stato omissso il provvedimento che si palesa indispensabile alla soluzione del caso concreto.

III. - I motivi secondo, terzo e quarto, tra loro connessi in quanto relativi alla medesima questione della sospensione o meno dei termini di ricorso avverso l'atto tributario, possono essere esaminati unitariamente.


Essi si basano sul comune assunto che non poteva operare, nel caso di specie, la sospensione dei termini stabilita in generale dall'art. 16 della l. n. 289 del 2002 per le liti definibili a mezzo condono. Non poteva operare perché, secondo la ricorrente, la lite in questione, in quanto afferente a un atto di mera liquidazione del tributo, emanato senza previo esercizio di un potere discrezionale dell'amministrazione, e cioè senza accertamento o rettifica e senza applicazione di sanzioni, non potevasi considerare compresa nel concetto normativo di "lite pendente".

I motivi sono infondati.

Questa corte ha ritenuto che in tema di condono fiscale, rientra nella nozione di "lite fiscale pendente",

suscettibile di definizione agevolata ai sensi dell'art. 16 l. 27 dicembre 2002 n. 289, l'impugnazione dell'avviso di liquidazione dell'imposta di registro relativa a un atto di cessione dei crediti prodotto in un giudizio civile. Tenuto conto, infatti, dell'oggetto della controversia, consistente nell'assoggettabilità dell'atto a imposta di registro, l'avviso impugnato non assolve soltanto una funzione di liquidazione e riscossione, ma anche una funzione impositiva, rappresentando il primo atto con cui l'ufficio esercita la pretesa tributaria contestata dal contribuente (Cass. n. 11562-06).

L'affermazione risulta replicata da altre decisioni sul presupposto che in tema di condono fiscale ciò che rileva ai fini della qualificazione dell'atto come impositivo e della conseguente inclusione della relativa controversia nell'ambito applicativo dell'art. 16 della legge n. 289 del 2002, è la sua effettiva funzione, a prescindere dalla qualificazione formale dell'atto stesso. Pertanto, con specifico riferimento agli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro, la definizione dell'atto come « avviso di liquidazione » non vale a escludere la sua natura di atto impositivo, quando esso sia destinato a esprimere, per la prima volta, nei confronti del contribuente, una pretesa fiscale maggiore di quella applicata, essendo sufficiente che la sua contestazione da parte del contribuente sia idonea a integrare una controversia effettiva, e non apparente, sui presupposti e



sui contenuti dell'obbligazione tributaria (v. Cass. n. 20731-10; n. 4129-09).

Il collegio intende ribadire gli esposti principi, contro i quali si infrangono le doglianze dell'amministrazione finanziaria.

Nella specie, difatti, l'avviso impugnato aveva riguardato l'imposta relativa ad atto enunciato in sede di ricorso monitorio. Per cui, in base alle premesse, non aveva assolto unicamente la funzione di liquidazione e di riscossione, ma anche la funzione impositiva, avendo rappresentato il primo e unico atto di esercizio della pretesa tributaria contestata dal contribuente. E a tale riguardo l'oggetto della controversia, come desumibile dalle difese del contribuente, era costituito dal fatto stesso della assoggettabilità dell'atto a imposta di registro.

IV. - Sono meritevoli di accoglimento, invece, il quinto e il sesto motivo di ricorso.

La commissione tributaria ha confermato l'annullamento dell'avviso di liquidazione sostenendo che l'atto di ricognizione di debito, posto a base della domanda di ingiunzione, non avendo a oggetto prestazioni di carattere patrimoniale, doveva essere registrato soltanto in caso d'uso, per cui la relativa tassazione andava posta a carico del solo ingiungente.

L'affermazione si rivela intimamente contraddittoria, attesa la circostanza di essere stato l'atto ricognitivo posto a base di una domanda giudiziale di condanna (per

quanto con riserva di eccezioni, come accade nei casi di ricorso per decreto ingiuntivo).

Essa è altresì giuridicamente errata, sicché la motivazione che infine la sorregge appare apodittica.

In tema di imposta di registro, ai sensi dell'art. 6 d.p.r. 26 aprile 1986 n. 131, si ha caso d'uso quando un atto si deposita presso le cancellerie giudiziarie nell'esplicazione di attività amministrative, o presso le amministrazioni dello Stato o degli enti pubblici territoriali e i rispettivi organi di controllo per essere acquisito agli atti, salvo che il deposito avvenga ai fini dell'adempimento di un'obbligazione delle suddette amministrazioni, enti o organi, ovvero sia obbligatorio per legge o per regolamento.

Nella norma, infatti, il termine "deposito" non è impiegato per indicare una modalità di consegna dell'atto alla pubblica amministrazione, bensì per indicare un effetto sostanziale e cioè l'acquisizione dell'atto medesimo a fini giuridici e operativi.

Indicativamente è stato così affermato che costituisce caso d'uso, idoneo a determinare l'applicazione dell'imposta di registro, la notifica dell'atto di cessione di un credito nei confronti della pubblica amministrazione, essendo tale notifica da considerarsi come una modalità di deposito dell'atto di cessione in cui è particolarmente garantita la certezza della data (v. Cass. n. 10865-05).

V. - E' coerente col principio affermare che sono soggette a registrazione in termine fisso, invece, le scritture private non autenticate aventi a oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale, come appunto la ricognizione di debito.

Tanto a norma dell'art. 5 d.p.r. 26 aprile 1986 n. 131, il quale prevede vadano registrati a "termine fisso gli atti indicati nella parte prima della tariffa ed in caso d'uso quelli indicati nella parte seconda".

Può osservarsi che le scritture ricognitive di debito non sono espressamente individuate ed elencate né nella parte prima né nella parte seconda della tariffa.

Tuttavia sono esplicitamente assoggettate, dall'art. 4 della parte seconda, a registrazione in caso d'uso le "scritture private non autenticate non aventi contenuto patrimoniale".

E' difficile negare che la patrimonialità pertenga all'obbligazione certificata in una scrittura ricognitiva di debito.

Ne consegue che agli atti ricognitivi di un debito giova la previsione generale dell'art. 9 della parte prima, a tenore del quale vanno registrati in termine fisso gli "atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale" (v. già Cass. n. 4728-03).

VI. - Il giudice di merito ha dunque errato.

Infatti ha ommesso ogni indagine finalizzata a considerare che unicamente per gli atti indicati nella parte seconda

della tariffa la registrazione è prescritta solo per il caso d'uso, mentre per quelli riconducibili alla parte prima della medesima tariffa, nell'ambito dei quali ex art. 9 è riconducibile la scrittura privata non autenticata avente per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale, essa è prescritta in termine fisso.

Conseguentemente l'impugnata sentenza deve essere cassata e la causa rinviata alla medesima commissione tributaria regionale della Lombardia, diversa sezione.

Questa provvederà a definire la controversia uniformandosi al principio di diritto sopra stabilito.

La commissione provvederà anche sulle spese del giudizio svoltosi in questa sede di legittimità.

p.q.m.

La Corte rigetta i primi quattro motivi di ricorso, accoglie i motivi quinto e sesto, cassa l'impugnata sentenza in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese del giudizio di cassazione, alla commissione tributaria regionale della Lombardia.

Deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile, addì 2 ottobre 2014.

Il Consigliere estensore

Francesco Turi

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona

Il Presidente

[Handwritten signature]

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 1.2 NOV. 2014



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA