

IMPOSTE INDIRETTE

La semplice consegna del documento non integra il “caso d’uso”

di Fabio Landuzzi

Nella pratica professionale accade non così di rado di imbattersi in **avvisi di liquidazione** emessi dall'Amministrazione Finanziaria a fronte della **registrazione ex articolo 6 D.P.R. 131/1986**, contenenti la richiesta di pagamento della relativa **imposta di registro** proporzionale, di atti formati dalle parti a mezzo **scambio di corrispondenza** e oggetto di consegna in occasione di **verifiche fiscali** o **di risposte a questionari**.

Può essere il caso di **atti transattivi** o di **contratti di finanziamento**, e perciò di atti a contenuto patrimoniale per i quali l'Amministrazione arriva ad assimilare la loro semplice **esibizione** in originale, ed allegazione in copia, nel corso di un'attività di verifica, al fenomeno del loro **“deposito”** che innescherebbe, appunto, la condizione prevista dal citato **articolo 6 D.P.R. 131/1986**, ovvero il realizzarsi del c.d. **“caso d’uso”**.

Questo approccio, come peraltro evidenziato da **dottrina** e **giurisprudenza** (v. **CTP Reggio Emilia, sent. n. 54-2014; CTP Brescia, sent. n. 511-2015**), presenta **diverse perplessità**.

Va dapprima ricordato che, ai sensi dell'**articolo 6 D.P.R. 131/1986**, il “caso d’uso” si ha quando un **atto viene depositato**:

1. per essere **acquisito agli atti** presso le **cancellerie giudiziarie** nell'esplicazione di **attività amministrative**; oppure,
2. per essere **acquisito agli atti presso le amministrazioni dello Stato** o degli enti pubblici territoriali ed i rispettivi organi di controllo.

Occorre perciò sottolineare, in primo luogo, che il **“caso d’uso” presuppone il “deposito” dell’atto**, e non la sua mera **“esibizione”**; la dottrina ha evidenziato che si integra il **“caso d’uso”** quando si ha **volontarietà nel comportamento** del soggetto che provvede al deposito dell’atto.

Inoltre, non può tacersi che si ha **“deposito”** di un atto quando il documento viene **acquisito in originale** dall’Ufficio presso cui esso è presentato, **diversamente dal caso della “esibizione”** dell’atto nell’ambito di un qualsivoglia procedimento amministrativo o giudiziario, in cui l’atto viene **sottoposto in originale** al richiedente (ad esempio, un rappresentante dell’Amministrazione in occasione di una verifica fiscale) per **poi rientrare nella disponibilità** del soggetto ed essere **allegato in copia** agli atti della verifica.

Anche la giurisprudenza della **Cassazione (sentenza n. 10865/2005 e n. 24107/2014)**, talora invocata dall’Amministrazione per sostenere la tesi della registrazione dell’atto formato con

scambio di corrispondenza ed esibito a seguito di richiesta, in verità consente di evidenziare che il verificarsi del **“caso d’uso”** si ha **quando ricorrono due elementi**:

1. un **elemento oggettivo**: il **“deposito” dell’atto per iniziativa autonoma e volontaria** del soggetto privato, disgiunta da qualsivoglia richiesta dell’ente o della P.A.; e
2. un **elemento teleologico**, ossia il fatto che il **“deposito” dell’atto sia finalizzato a che l’atto stesso venga *“acquisito agli atti, presso le amministrazioni dello Stato”*** (ad esempio, si ha il caso del deposito volto a **rendere opponibile all’Ente** terzo debitore la **cessione del credito** realizzata con l’atto stesso).

Vi è poi un aspetto rilevante da porre in evidenza. La produzione degli atti in questione avviene, di frequente, in conseguenza di un **preciso obbligo normativo** connesso all’esperimento delle attività di verifica fiscale da parte dell’Amministrazione.

Ai sensi degli [**articolo 32 e 33 D.P.R. 600/1973**](#), l’Amministrazione ha infatti il potere di richiedere di **“esibire o trasmettere atti e documenti rilevanti ai fini dell’accertamento nei loro confronti”** e, ai sensi del successivo **comma 4** dell’[**articolo 32**](#), gli **atti ed i documenti non esibiti o non trasmessi in risposta alle richieste dell’Ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell’accertamento in sede amministrativa e contenziosa.**

Oltre al fatto che ciò rende evidente l’assenza del suddetto elemento soggettivo (la **volontarietà** della produzione dell’atto), occorre sottolineare che lo stesso [**articolo 6 D.P.R. 131/1986**](#) esclude il **“caso d’uso”** quando l’atto viene **depositato in giudizio per lo svolgimento di attività giurisdizionali** in senso stretto.

La ragione di questa esclusione è quella di **evitare** che il **diritto di difesa** del soggetto privato possa trovare **ostacolo nell’imposizione fiscale** che deriverebbe dall’applicazione dell’imposta di registro.

È quindi evidente che, se l’intento del Legislatore è quello di rimuovere ostacoli fiscali al soggetto privato nella tutela del proprio diritto di difesa, tanto **che non si ha “caso d’uso” quando l’atto viene depositato in giudizio per finalità difensive**, come potrebbe allora essere compatibile la tesi per cui per il solo fatto di aver **esercitato un diritto / dovere di produrre** un documento nel corso di una verifica fiscale, e perciò in una **fase di contraddittorio**, può determinare il presupposto dell’**assoggettamento ad un onere fiscale** talora anche considerevole?

Una simile conclusione pare anche **contrastare con i principi di cui all’articolo 24 Cost.**, in quanto costituirebbe **ostacolo ingiustificato all’esercizio delle facoltà difensive** nella fase pre-contenziosa e contenziosa.

Seminario di specializzazione

IL BILANCIO 2019: LE IMPLICAZIONI DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)