

ACCERTAMENTO

Avviso di liquidazione illegittimo se fa riferimento alla sentenza senza allegarla

di Angelo Ginex



DIGITAL Master di specializzazione
ACCERTAMENTO TRIBUTARIO: SELEZIONE, ACCERTAMENTO E DIFESA DEL CONTRIBUENTE
Scopri di più >

In tema di **imposta di registro** sugli atti dell'autorità giudiziaria, l'**avviso di liquidazione** emesso ex [articolo 54, commi 3 e 5, D.P.R. 131/1986](#), che indichi soltanto la data e il numero della **sentenza civile** oggetto della registrazione, **senza allegarla**, è **illegittimo per difetto di motivazione**, in quanto l'obbligo di **allegazione**, previsto dall'[articolo 7 L. 212/2000](#), mira a garantire al contribuente il **pieno ed immediato esercizio** delle sue **facoltà difensive**, laddove, in mancanza, egli sarebbe costretto ad una **attività di ricerca**, che comprimerebbe illegittimamente il **termine a sua disposizione** per impugnare.

È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 4736, depositata ieri 23 febbraio 2021**, in conformità al **consolidato orientamento** di legittimità inaugurato dai giudici di vertice con **sentenza 10 agosto 2010, n. 18532** (in senso conforme, *ex multis* **Cassazione, sentenza n. 9299 del 17.04.2013; Cassazione, ordinanza n. 17911 del 13.08.2014; Cassazione, ordinanza n. 12468 del 17.06.2015; Cassazione, ordinanza n. 29402 del 07.12.2017; Cassazione, ordinanza n. 13402 del 01.07.2020**).

La fattispecie in esame prende le mosse dalla notifica di un **avviso di liquidazione** emesso in relazione alla **registrazione** di una **sentenza civile** recante lo scioglimento di una comunione ereditaria, con attribuzione al contribuente di bene immobile dietro versamento di conguaglio.

A seguito della proposizione del **ricorso** da parte del contribuente, i giudici di prime cure **annullavano l'atto impugnato**, ma l'Agenzia delle entrate proponeva **ricorso in appello**, che veniva accolto dalla Commissione tributaria regionale della Campania.

In particolare, quest'ultima evidenziava che il giudice di prima istanza aveva **erroneamente ritenuto la nullità dell'avviso di liquidazione impugnato per difetto di motivazione**, in quanto doveva ritenersi **sufficiente «l'indicazione degli estremi della decisione giurisprudenziale»**,

indicazione, in quanto tale, idonea a consentire al contribuente, «*parte necessaria del processo*», «*di percepire con immediatezza i termini della pretesa tributaria*».

Ad adiuvandum, la CTR Campania osservava che **il contribuente non avesse dedotto «elementi in grado di dimostrare un effettivo pregiudizio al suo diritto di difesa»** e, per di più, aveva «*prospettato anche censure attinenti al merito*».

In conseguenza di ciò, il contribuente proponeva **ricorso per Cassazione** affidato a tre motivi, cui resisteva con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Ai fini che qui rilevano, il contribuente aveva eccepito, quale secondo motivo, la **violazione e falsa applicazione** dell'[articolo 7 L. 212/2000](#) e dell'[articolo 3 L. 241/1990](#), dal momento che l'avviso di liquidazione impugnato recava una **motivazione limitata all'indicazione degli estremi della sentenza** pronunciata nel giudizio di scioglimento della comunione ereditaria.

Più precisamente, questi lamentava l'**omessa esplicitazione delle ragioni della pretesa impositiva** e dei relativi criteri, avuto riguardo ai contenuti della pronuncia stessa, che non era stata **nemmeno prodotta in allegato** all'avviso di liquidazione poi impugnato, e, con questa, alla **base imponibile** incisa e alle relative **aliquote** applicate.

Da ultimo, si evidenziava che il rilevato **difetto di motivazione** nemmeno avrebbe potuto ritenersi suscettibile di **integrazione** in ragione della **tardiva produzione** della sentenza registrata e delle difese da controparte svolte sul punto.

Ebbene, la Suprema Corte ha ritenuto assolutamente **fondata la doglianza** avanzata con il secondo motivo di ricorso, richiamando il **granitico orientamento** di legittimità ormai affermatosi in tema di **liquidazione dell'imposta principale** dovuta per la **registrazione di atti giudiziari** ex [articolo 54, commi 3 e 5, D.P.R. 131/1986](#).

Più nel dettaglio, i giudici di vertice hanno evidenziato la **necessaria indicazione, negli avvisi di accertamento, così come in quelli di liquidazione, della base imponibile oggetto di recupero a tassazione e delle relative aliquote applicate** (cfr., *ex multis* Cassazione, sentenza n. 15381 dell'11.06.2008; Cassazione, sentenza n. 4187 del 20.02.2009; Cassazione, sentenza n. 18389 del 12.07.2018).

La Cassazione ha osservato che l'**obbligo di allegazione** degli atti previsto dall'[articolo 7 L. 212/2000](#) è volto a garantire il diritto dei contribuenti ad avere **piena e immediata cognizione** delle ragioni della **pretesa fiscale**, in modo da valutarne la **fondatezza**.

È, quindi, **illegittimo l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro che indichi soltanto la data ed il numero della sentenza civile oggetto di registrazione, senza allegarla** e senza fornire la prova che il provvedimento fosse stato notificato o comunicato al contribuente, a nulla rilevando che questi era stato parte del giudizio civile conclusosi con la sentenza oggetto di registrazione.

Il **mero riferimento nell'avviso al numero e alla data della sentenza**, senza nessun'altra precisazione, **non è infatti sufficiente a ritenere l'atto richiamato conosciuto o comunque conoscibile dall'interessato**, per il solo fatto che egli era stato parte nel relativo processo.

Una così **scarna indicazione** dell'atto imporrebbe al suo destinatario un'**attività di ricerca** del documento medesimo che **comprimerebbe il diritto di difesa** del contribuente, diritto alla cui tutela è appunto funzionale l'obbligo di allegazione degli atti previsto dallo Statuto dei diritti del contribuente.

Da ultimo, i giudici di legittimità hanno precisato che, ai fini della compiutezza della motivazione, non possono assumere **alcuna valenza eventuali integrazioni operate ex post** (ovvero, in corso di causa) dall'amministrazione finanziaria, in quanto **il contenuto motivazionale dell'avviso di liquidazione deve sussistere sin dall'inizio**, quale requisito strutturale di legittimità dell'atto, così che non può essere integrato a posteriori in sede processuale.

Sulla scorta di tali argomentazioni, quindi, la Corte di Cassazione ha **accolto il ricorso** proposto dal contribuente e deciso nel merito, non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto, con **annullamento dell'atto impugnato**.