# Sentenza del 17/10/2019 n. 26378 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Intitolazione:**

Tributi (in generale) - Decadenza inoppugnabilità dell'avviso di liquidazione d'imposta - Successiva domanda di rimborso - Inammissibilità - Decadenza stabilita in favore dell'amministrazione finanziaria - Rilevabilità d'ufficio in grado d'appello - Fondamento - Deduzione per la prima volta in appello - Ammissibilità.

**Massima:**

È inammissibile la domanda di rimborso di una somma versata a titolo d'imposta, quando il contribuente non abbia provveduto all'impugnazione dell'avviso di liquidazione nel termine di decadenza, la quale, operando a favore dell'Amministrazione finanziaria, attiene a materia indisponibile, sicché è rilevabile d'ufficio per la prima volta anche in grado d'appello ai sensi dell'art. 2969 c.c. e, per la stessa ragione, può essere eccepita per la prima volta in sede di gravame dall'Amministrazione, non ostandovi il vincolo di cui all'art. 345 c.p.c.

CED, Cassazione, 2019

**Testo:**

FATTI DELLA CAUSA

1. La commissione tributaria centrale sezione regionale di Torino, con sentenza 9 maggio 2113 n. 2087, ha accolto il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate contro la sentenza della commissione di secondo grado di Torino che, confermando la decisione della commissione di primo grado, aveva a sua volta accolto il ricorso della Sip spa, ora (XXXXX) spa, avverso il silenzio-rifiuto sull'istanza in data 16 luglio 1983 di rimborso dell'imposta di registro corrisposta, in esecuzione di avviso di liquidazione notificato dall'ufficio l'8 marzo 1982, in relazione alla registrazione di denunzia di sottoscrizione e parziale versamento di prestito obbligazionario stipulato con atto 15 ottobre 1982.

2. La predetta commissione centrale evidenziava che le piu' favorevoli disposizioni medio tempore emanate (circa la non debenza dell'imposta di registro proporzionale per siffatto genere di emissioni obbligazionarie), entrate in vigore il 1 luglio 1986, dovevano essere considerate inapplicabili alla fattispecie oggetto di causa ai sensi del Decreto del Presidente della

Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, articolo 79 in quanto l'istanza di rimborso da parte della societa' era inammissibile perche' presentata dopo che l'avviso di liquidazione era divenuto definitivo; la commissione aggiungeva che era infondata l'eccezione con cui la contribuente aveva sostenuto l'inammissibilita', ai sensi dell'articolo 345 c.p.c., dell'eccezione proposta dall'amministrazione finanziaria, di inammissibilita' della richiesta di rimborso per intervenuta definitivita' dell'avviso di liquidazione.

3. Avverso la suddetta sentenza ricorre la (XXXXX) spa.

4. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

5. La ricorrente ha depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, la contribuente lamenta falsa applicazione dell'articolo 345 c.p.c. deducendo che la commissione ha errato nel non dichiarare inammissibile l'eccezione, sollevata dall'ufficio in appello, di inammissibilita' del ricorso proposto da essa contribuente contro il silenzio-rifiuto, per intervenuta definitivita' dell'avviso di liquidazione.

2. Con il secondo motivo di ricorso, la contribuente lamenta falsa applicazione degli articoli 100 e 329 c.p.c., articolo 111 Cost., deducendo che la Commissione Centrale avrebbe trascurato la pronuncia della commissione tributaria di secondo grado, ormai, sul punto, definitiva, la quale aveva dichiarato che l'istanza di rimborso era stata presentata entro il termine di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 634 del 1972, articolo 74 e che pertanto era infondata l'eccezione sollevata Call'ufficio secondo cui il Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 79 sarebbe stato inapplicabile proprio per mancato rispetto di quel termine.

3. Con terzo luogo, la contribuente lamenta falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 79, deducendo che "detto articolo, interpretato alla luce del TUE, articolo 6, paragrafo 3, del principio di certezza del diritto e del correlato legittimo affidamento quale principio generale del diritto dell'Unione", precluderebbe di ritenere che il termine di impugnazione dell'avviso di liquidazione abbia preso a decorrere da una data anteriore a quella del 1luglio 1986 allorche' e' stato recepito il disposto della direttiva del Consiglio 17 luglio 1969, n. 69/335/CEE, circa la non debenza di Imposta di Registro per emissioni obbligazionarie.

4. Merita riportare il disposto del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 79, comma 1 (testo unico imposta registro): "Le disposizioni del presente testo unico e dei relativi allegati modificative, correttive o integrative di quelle anteriormente in vigore si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati e alle scritture private autenticate a decorrere dalla data di entrata in vigore del testo unico stesso, nonche' alle scritture private non autenticate e alle denunce presentate per la registrazione a decorrere da tale data. Tuttavia le disposizioni piu' favorevoli ai contribuenti, compresa quella dell'articolo 52, comma 4, hanno effetto anche per gli atti, scritture e denunce anteriori relativamente ai quali alla data di entrata in vigore del presente testo unico sia pendente controversia o non sia ancora

decorso il termine di decadenza dell'azione della finanza, fermi restando gli accertamenti di maggior valore gia' divenuti definitivi, ma al rimborso di imposte gia' pagate si fa luogo soltanto nei casi in cui alla predetta data sia pendente controversia o sia stata presentata domanda di rimborso".

5. Il primo motivo di ricorso e' inammissibile perche' attiene a questione irrilevante: questa Corte ha infatti precisato (sentenza n. 4760 del 27/02/2009) che "e' inammissibile la domanda di rimborso di una somma versata a titolo d'imposta, quando il contribuente non abbia provveduto all'impugnazione dell'avviso di liquidazione nel termine di decadenza previsto dalla legge. Tale decadenza, operando a favore dell'amministrazione finanziaria, attiene a materia indisponibile e puo' essere rilevata d'ufficio per la prima volta anche in grado d'appello" ai sensi dell'articolo 2969 c.c.";,ger la stessa ragione, la decadenza puo' essere eccepita dall'amministrazione per a prima volta in appello senza che valga il vincolo di cui all'articolo 345 c.p.c. (Cass. n. 11521 del 21/06/2004).

6. Il secondo motivo di ricorso e' infondato: il Decreto del Presidente della Repubblica n. 634 del 1972, articolo 74 riguarda(va) i termini di decadenza dell'azione della finanza nel recupero dell'imposta; la pronuncia della commissione di secondo grado con la quale e' stato escluso il decorso di quei termini, si correla, all'evidenza, alla parte dell'articolo 79 in cui e' detto che "le disposizioni piu' favorevoli ai contribuenti... hanno effetto anche per gli atti, scritture e denunce anteriori relativamente ai quali alla data di entrata in vigore del presente testo unico... non sia ancora decorso il termine di decadenza dell'azione della finanza"; l'affermazione della commissione di secondo grado ("l'istanza di rimborso e' stata presentata dalla societa' contribuente entro il termine di decadenza di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 634 del 1972, articolo 74") in nessun modo interferisce con l'affermazione della commissione tributaria centrale relativa all'applicazione solo dell'ultima parte dell'articolo 79 ("rimborso di imposte gia' pagate").

7. Il terzo motivo di ricorso e' infondato. Il rilievo della commissione centrale per cui alla data di entrata in vigore del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986 non risultava essere stata depositata alcuna "ammissibile" istanza di rimborso da parte della contribuente e per questo il Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 79, era inapplicabile, e' in linea con l'indirizzo ermeneutico di codesta Suprema Corte (Cass. n. 24239 del 13/11/2014; Cass. n. 15008 del 02/07/2014; Cass. n. 3346 del -.1/02/2011), secondo cui, "in tema di imposta di registro, la mancata tempestiva impugnazione dell'avviso di liquidazione lo rende irretrattabile e preclude, da un lato, la possibilita' per il contribuente di far valere, attraverso un'istanza di rimborso, il carattere indebito del versamento relativo, e, dall'altro, la ricorrenza delle condizioni (pendenza di controversia o avvenuta presentazione di domanda di rimborso alla data del 1 luglio 1986) per il diritto al rimborso previste dalla norma transitoria di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, articolo 79 comma 1". Ne' ha pregio l'argomento, sviluppato dalla contribuente citando la sentenza della Corte Giustizia 21 luglio 1991 in causa C-208/90 e la sentenza di questa Corte di Cassazione SU 11 luglio 2011, n. 15144, per cui fino al 1 luglio 1986 i termine per l'impugnazione dell'avviso di liquidazione non ha preso a decorrere in quanto solo da quella data e' stata recepita la direttiva comunitaria che ha escluso l'assoggettamento delle emissioni obbligazionarie i imposta di registro

proporzionale, e quindi solo da da quella data "i singoli sono stati posti in grado di avere piena consapevolezza dei loro diritti". L'argomento non e' conferente a fronte del fatto che e' stata proposta istanza di rimborso senza che mai sia stato impugnato l'avviso di liquidazione.

8. Occorre percio' concludere che il ricorso deve essere rigettato.

9. Le spese seguono la soccombenza.

10. Al rigetto del ricorso consegue, ai sensi del testo unico approvato con il Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 13, comma 1-quater, introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, articolo 1, comma 17 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - Legge di stabilita' 2013), l'obbligo, a carico della ricorrente, di pagamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis.

P.Q.M.

rigetta il ricorso;

condanna (XXXXX) spa a rifondere alla Agenzia delle Entrate le spese del giudizio di legittimita', liquidate in Euro 10.000,00, oltre spese prenotate a debito;

ai sensi del testo unico approvato con il Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 13, comma 1-quater, introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, articolo 1, comma 17, da' atto della sussistenza dei presupposti per il pagamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis.

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza