

Motivazione per relationem ok

Risulta legittima la motivazione per relationem dell'avviso di liquidazione, operata mediante il richiamo alla sentenza del Tribunale ordinario, essendo individuabile l'indicazione degli estremi e delle parti del giudizio. Ne consegue che non viene in rilievo per il fisco l'obbligo d'allegazione della sentenza all'atto impositivo. Così le sentenze 2900-2901-2903-2904/2018 del 20/11/2018, con cui la Ctp Milano, in contrasto con l'ordinanza della Cassazione 29402/2017, ha statuito che l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro è valido solo nel caso in cui sia stata allegata la sentenza oggetto di registrazione non essendo sufficienti l'indicazione dei soli estremi. Secondo i giudici di prime cure, come risulterebbe da una lettura della parte motiva dell'avviso di liquidazione, nello stesso «vengono indicati gli estremi della sentenza a cui si riferisce l'imposta in parola, la controparte nel relativo giudizio, nonché il numero di repertorio, e le somme liquidate a titolo d'imposta di registro, con l'indicazione sia della base imponibile che dell'aliquota applicata e dei relativi estremi normativi». Da questa interpretazione, i giudici fanno convergere due conclusioni fra loro confliggenti. Innanzitutto, posto che l'atto sarebbe sufficientemente motivato, il ricorrente sarebbe per ciò solo nella condizione di comprendere le ragioni della pretesa erariale e svolgere le proprie difese. Poiché, poi, a giudizio della Ctp, l'atto, a cui è riferita l'imposta di registro liquidata, è costituito da una sentenza, ne conseguirebbe che essa si presume conosciuta da coloro tra cui è resa (ossia, tra le parti del giudizio). In conclusione, per i giudici, deve «ritenersi che il ricorrente, quale parte del giudizio in cui è stata resa la sentenza in parola, sia a conoscenza del provvedimento

medesimo». Come anticipato, la sentenza della Ctp milanese si pone in aperto contrasto con i Giudici di vertice, secondo cui, si ribadisce in un caso identico, la mancata allegazione della sentenza rientra nel difetto di motivazione, come codificato dalla legge 212/2000, art. 7, che, bene evidenziarlo, è diretta a tutelare il contribuente nel pieno e immediato esercizio delle sue facoltà difensive. E invero, in mancanza di allegazione della sentenza a monte, il contribuente sarebbe costretto ad un'attività di ricerca, presso gli uffici o presso terzi, che comprimerebbe illegittimamente il termine a sua disposizione per impugnare. Il cambio di rotta della Ctp è significativo, oltre che allarmante, dal momento che la motivazione dell'atto tributario deve essere tale da porre il contribuente nella condizione di valutare con pienezza di cognizione e senza riduzioni dello spazio di tempo a disposizione la fondatezza della pretesa fiscale e la conseguente condotta da adottare. Proprio in questa prospettiva, la previsione normativa che pone a carico dell'ufficio l'onere di allegare l'atto richiamato, come indicato dalla Cassazione, deve essere anche letta come disposizione che esclude a carico del contribuente obblighi o doveri di ricercare l'atto medesimo presso pubblici uffici o terzi. In altre parole, non possono trovare alimento forme di contestazione da parte dell'Agenzia di tipo generalizzante, posto che, in sede di applicazione concreta, la stessa Cassazione indica chiaramente una nozione di conoscibilità dell'atto in senso restrittivo, limitata esclusivamente ai casi in cui l'atto richiamato sia sottoposto a forme di pubblicità tali da farlo ritenere conosciuto.

**Angelo Carlo Colombo
e Vincenzo Cristiano**