

Circolare del 10/06/1986 n. 37 - Min. Finanze - Tasse e Imposte Indirette sugli Affari

D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, recante approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro.

Parte N. 33

Sintesi: In tema di decadenza e prescrizione in materia di imposta di registro, l'art. 76 del t.u. 131/1986 indica nel 1° comma il termine iniziale di decadenza anche per gli atti soggetti a registrazione in caso d'uso; lo stesso articolo stabilisce anche il termine iniziale ("dies a quo") della decadenza dell'azione dell'amministrazione per alcune fattispecie previste dall'art. 15 del t.u. In esame (contratti verbali di locazione o affitto di beni immobili, ecc.). A differenza della precedente normativa (art. 75 del d.p.r. 634 del 1972), l'art. 77 del t.u. 131 menziona anche la pena pecuniaria e gli interessi di mora come possibili oggetti di rimborso da richiedere entro il termine di decadenza; quest'ultimo, come ha precisato la norma in esame, non riguarda solo il contribuente che ha maturato il diritto al rimborso, ma anche tutti coloro nei confronti dei quali la sanzione è stata applicata. Nel caso di diritto al rimborso dell'imposta complementare. Versata in base alla nuova norma di cui all'art. 56, 1° comma, lettera a). Maturato in seguito alla decisione della commissione tributaria di primo o di secondo grado, il termine di decadenza triennale decorre dalla data in cui al contribuente è stata notificata la decisione della commissione stessa. In tema di silenzio-rifiuto a seguito di istanza di rimborso, si applicano le norme del d.p.r. 636/72, come modificato dal d.p.r. 739/81. Per gli interessi di mora spettanti al contribuente sulle somme rimborsate, si applicano la L. 26.01.61 e successive modificazioni ed integrazioni.

Testo:

Gli articoli 76, 77 e 78, che sostanziano il titolo ottavo, regolano gli istituti della decadenza e della prescrizione in materia di imposta di registro, sia per quanto concerne il diritto dell'amministrazione a richiedere il pagamento del tributo e dei relativi accessori ai contribuenti, sia per quanto riguarda il diritto dei contribuenti stessi a richiedere la restituzione delle imposte indebitamente corrisposte. Il legislatore delegato, nel regolare la soggetta materia, ha lasciato quasi completamente inalterate le norme contenute nel titolo ottavo del D.P.R. n. 634 del 1972, cercando peraltro di apportare modifiche le quali, più che incidere nella sostanza, risolvessero dubbi interpretativi sorti in costanza della previgente disciplina.

L'articolo 76, relativo alla decadenza dell'azione della Finanza indica, nel primo comma, con maggiore chiarezza, il termine iniziale di decadenza anche per gli atti soggetti a registrazione in caso d'uso. Infatti, mentre l'articolo 74 del D.P.R. n. 634 del 1972 individuava soltanto negli atti da registrare in termine fisso quelli cui la decadenza si riferiva, la nuova norma fa richiamo all'articolo 5 e cioè anche a quelli da registrare in caso d'uso.

La stessa norma stabilisce, più in particolare, il "dies a quo" della decadenza dell'azione dell'amministrazione per alcune fattispecie previste dall'articolo 15 del testo unico in esame.

Escluso il richiamo alle lettere a) e b) del primo comma in quanto, trattando le stesse la registrazione d'ufficio per atti pubblici e scritture private, il termine iniziale di decadenza si trova già indicato nella prima parte dell'articolo 76, la norma individua il "dies a quo" della decadenza per le fattispecie che per maggior chiarezza, qui di seguito si riportano:

- riguardo ai contratti verbali di locazione o affitto di beni immobili esistenti nel territorio dello Stato e relative cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite e per le operazioni di società ed enti esteri, dal momento in cui, in difetto di prova diretta, la relativa esistenza sia emersa da presunzioni gravi, precise e concordanti;

- riguardo ai contratti verbali di trasferimento e di affitto di aziende esistenti nel territorio dello Stato e di costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento sulle stesse e relative cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite, dal momento in cui, in mancanza della prova diretta la loro esistenza risulti, continuando nello stesso locale o in parte di esso la stessa attività commerciale, da cambiamenti nella ditta, nell'insegna o nella titolarità dell'esercizio ovvero da altre presunzioni gravi, precise e concordanti;

- riguardo agli atti soggetti a registrazione in termine fisso rispetto ai quali è intervenuta la decadenza di cui allo stesso primo comma dell'articolo 76, e per gli atti soggetti a registrazione in caso d'uso si sensi dell'articolo 6, dal momento in cui siano depositati a norma di tale ultimo articolo.

L'art. 77 presenta alcune modifiche rispetto all'art. 75 del dpr 634/72.

Il I° comma infatti è stato completato mediante la menzione della pena

pecuniaria e degli interessi. La mancata previsione della pena pecuniaria nel precedente testo di legge creava non poche difficoltà interpretative, soprattutto in considerazione che l'analogo art. 19 del dpr 635/72, concernente la disciplina dell'imposta ipotecaria, portava l'indicazione anche della suddetta sanzione. Data l'intima connessione dei due tributi si era creata una notevole perplessità circa la decorrenza del termine per chiedere il rimborso ove fosse stata corrisposta una pena pecuniaria non dovuta.

Parimenti chiarificatrice risulta la menzione degli interessi in quanto, seppure gli stessi seguano di regola la sorte del tributo, pur tuttavia non è infrequente il caso che essi possano essere richiesti in restituzione indipendentemente dalla domanda di rimborso del tributo ove oggetto della vertenza sia soltanto la debenza o la decorrenza degli interessi stessi. Sotto il profilo soggettivo la norma ha precisato che il termine di decadenza in essa contenuto riguarda non soltanto il contribuente che ha maturato il diritto al rimborso, bensì anche tutti coloro nei confronti dei quali la sanzione è stata applicata.

Appare chiaro quindi, anche se non esplicitamente espresso, il riferimento ai trasgressori delle norme contenute nella legge di registro, indicate nell'art.73 e nel II e III comma dell'art.74.

Altra ipotesi presa ora in considerazione è quella relativa al rimborso dell'imposta complementare a seguito delle decisioni delle commissioni tributarie di I e II grado quando il contribuente abbia corrisposto parte del tributo ai sensi della norma introdotta dal I comma, lett. a) dell'art.56.

Nella cennata ipotesi il termine di decadenza triennale del diritto al rimborso decorre dalla data in cui al contribuente è stata notificata la decisione della commissione tributaria.

Il III comma dell'art.77, nel riprodurre con modifiche il disposto del II comma dell'art.75 del dpr 634/72, non fa più riferimento al termine entro il quale la domanda di rimborso può essere considerata respinta nel caso di silenzio dell'amministrazione, ma è ovvio che sull'argomento si applicano le disposizioni di cui al dpr 636/72, come modificato dal dpr 739/81 che disciplina il contenzioso tributario.

L'art.77 è completato poi dal richiamo, relativamente agli interessi di mora spettanti al contribuente sulle somme rimborsate, alle disposizioni regolatrici degli interessi stessi e cioè alla L. 26.01.61 n.29 ed alle successive modificazioni ed integrazioni.