

Attualità

Registro e ipocatastali: la decorrenza delle nuove norme (3)

23 Febbraio 2007

Precisata l'applicabilità retroattiva degli strumenti istruttori propri delle imposte dirette, in virtù della loro natura procedimentale



La decorrenza delle nuove disposizioni

Manca nel DI n. 223/2006, anche dopo la conversione in legge, una precisa indicazione sulla decorrenza delle norme sopra richiamate, che hanno sensibilmente esteso gli strumenti istruttori e i poteri di accertamento nelle "imposte d'atto". Si sono registrati, quindi, numerosi interventi dottrinali che hanno affrontato, con soluzioni non sempre

univoche, il tema della retroattività o meno delle nuove disposizioni.

Al riguardo appaiono particolarmente rilevanti le precisazioni diffuse dall'Agenzia delle entrate con la **circolare n. 6/E** del 6 febbraio 2007.

Nel documento di prassi viene indicata una decorrenza delle novità normative in commento, riconoscendone l'applicabilità anche agli atti formati, autenticati e registrati prima dell'entrata in vigore della norma che le contiene, per la sola ipotesi dell'ampliamento dei poteri istruttori.

In particolare, l'Agenzia delle entrate ha precisato quanto segue:

- decorrenza delle novità relative all'accertamento valore su base catastale

L'articolo 35, comma 23-ter, del DI n. 223/2006, inserito in sede di conversione in legge, ha introdotto il nuovo comma 5-bis dell'articolo 52 del Testo unico dell'imposta di registro.

La norma non può essere applicata retroattivamente in quanto, prima della riforma in argomento, *"l'indicazione di un valore non inferiore a quello automatico aveva un'inequivocabile efficacia preclusiva del potere di rettifica del valore dichiarato, per cui non può ignorarsi l'affidamento oggettivo riposto dal contribuente nel previgente sistema normativo"*.

Viene quindi riconosciuto che i limiti all'accertamento di valore, dettati dall'articolo 52, commi 4 e 5, del Dpr n. 131/1986, continuano a valere per gli atti pubblici formati, le scritture private autenticate e le scritture private registrate prima del 12 agosto 2006, giorno successivo alla pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale della legge di conversione n. 248/2006. Rimane, pertanto, per gli atti pregressi l'inibizione del potere di accertamento secondo le regole ordinarie del valore automatico.

- decorrenza delle novità relative all'estensione dei poteri di controllo

L'articolo 35, comma 24, del DI n. 223/2006 ha esteso le attribuzioni e i poteri istruttori propri delle imposte dirette, disciplinati dal Dpr n. 600/1973, al settore dell'imposta di registro e delle imposte ipotecarie e catastali, inserendo il nuovo articolo 53-*bis* nel Testo unico dell'imposta di registro.

In questo caso, viene affermata la natura procedimentale⁽¹⁾ degli strumenti istruttori oggetto di nuova applicazione nell'imposta di registro. Da tale circostanza, l'Agenzia delle entrate fa discendere la retroattività della loro applicazione rendendoli applicabili, quindi:

- agli atti per i quali non sono ancora scaduti i termini per la rettifica del valore
- agli atti per i quali non sono ancora scaduti i termini per l'accertamento del corrispettivo occultato.

Peraltro, per gli atti pregressi, per i quali rimane inibita la potestà accertativa a fronte della dichiarazione del "valore automatico", gli uffici hanno comunque la possibilità di controllare la veridicità del corrispettivo dichiarato avvalendosi dei nuovi mezzi istruttori previsti in materia di imposte sui redditi.

- decorrenza delle novità relative all'ampliamento del sistema del "prezzo-valore"

L'articolo 1, comma 309, della legge n. 296/2006 ha ampliato l'applicabilità del sistema del "prezzo-valore", ricomprendendo in esso le compravendite di abitazioni e relative pertinenze soggette all'imposta di registro, nelle quali la parte acquirente sia una persona fisica che non agisca nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, chiunque sia il venditore.

Viene riconosciuta nella modifica apportata dal citato comma il carattere sostanziale della norma, motivo per cui la decorrenza va individuata nel 1° gennaio 2007 (data di entrata in vigore della legge finanziaria).

Considerazioni conclusive

L'incertezza sulla decorrenza delle novità introdotte dal decreto "Bersani-Visco" in merito all'accertamento nell'imposta di registro, soprattutto per l'assenza di una disposizione normativa che se ne occupi in maniera espressa, necessitava di un intervento chiarificatore dell'Amministrazione finanziaria.

Da rimarcare come le precisazioni diffuse in riferimento alla restrizione delle ipotesi di applicabilità della valutazione su base catastale - in virtù del nuovo comma 5-*bis* dell'articolo 52, Dpr n. 131/1986 - tengano conto dei più ampi principi della irretroattività della norma tributaria e della tutela dell'affidamento e della buona fede del contribuente, contenuti negli articoli 3 e 10 dello Statuto dei diritti del contribuente.

La linea interpretativa offerta dall'Agenzia delle entrate supera, infatti, la qualificazione stessa della novella come mera norma procedurale(2), ovvero come norma sostanziale, per lasciare spazio al riconoscimento di un "*affidamento oggettivo riposto dal contribuente nel previgente sistema normativo*", che impediva l'accertamento dei valori immobiliari dichiarati in atto, a fronte di un valore dichiarato maggiore o uguale a quello determinato in base ai parametri catastali, in applicazione dell'articolo 52, commi 4 e 5, del Testo unico dell'imposta di registro.

3 - fine. Le prime due puntate sono state pubblicate mercoledì 21 e giovedì 22

NOTE

1. La circolare richiama, riferendosi in particolare alle indagini finanziarie, i principi espressi nella circolare n. 32/E del 2006, laddove ha precisato che tali disposizioni hanno carattere procedimentale, in quanto "*non hanno mutato né il profilo sostanziale dei singoli ambiti impositivi né, tanto meno, quello sanzionatorio*".

2. Il carattere procedurale dell'articolo 52, comma 4, del Dpr n. 131/1986 era stato, peraltro, già riconosciuto dalla citata circolare n. 37/1986, laddove si sottolinea che la disposizione normativa ha lo scopo di "*facilitare i rapporti fra l'Amministrazione Finanziaria ed i contribuenti e di evitare un notevole contenzioso in materia di atti sottoposti a valutazione da parte degli uffici*".

di

Giuseppe Tucci

