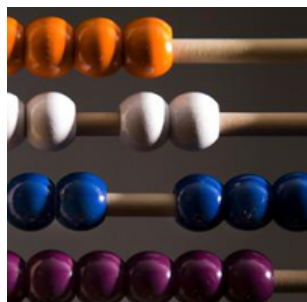


Normativa e prassi

## Valutazione automatica: tre anni per recuperare la maggiore imposta

21 Maggio 2009

Sulla base della giurisprudenza di legittimità, le istruzioni agli uffici per la gestione delle liti pendenti



L'azione di recupero delle imposte di registro, ipotecaria e catastale riguardanti trasferimenti di fabbricati, dichiarati ma non ancora iscritti in catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita, è soggetta al termine decadenziale triennale.

L'agenzia delle Entrate, con la **circolare n. 25/E** del 21 maggio 2009, fornisce chiarimenti sul termine entro il quale gli uffici devono chiedere la maggiore imposta derivante dalla eventuale differenza tra il valore

tabellare e quello dichiarato, nell'ambito del procedimento di "valutazione automatica", di cui all'articolo 12 del DI 70/1988.

Premessa: il procedimento di cui all'articolo 12 del DI 70/1988

Ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, per i trasferimenti di immobili non censiti, le parti possono utilizzare la rendita presunta per determinare il valore catastale.

In questo caso, occorre utilizzare il procedimento di cui all'articolo 12 del DI 70/1988, ai sensi del quale, l'interessato deve:

1. dichiarare, nell'atto di trasferimento o nella dichiarazione di successione, di volersi avvalere delle disposizioni contenute nella norma stessa
2. presentare all'ufficio tecnico erariale competente (attualmente ufficio provinciale dell'agenzia del Territorio) la domanda di voltura, allegando alla richiesta specifica istanza di attribuzione

della rendita catastale

3. produrre al competente ufficio del registro (oggi ufficio locale dell'agenzia delle Entrate) la ricevuta di avvenuta presentazione della domanda di cui al punto precedente *"entro sessanta giorni dalla data di formazione dell'atto pubblico, o di registrazione della scrittura privata, ovvero dalla data di pubblicazione o emanazione degli atti giudiziari, ovvero dalla data di presentazione della dichiarazione di successione"*.

L'agenzia del Territorio, entro dieci mesi dalla data in cui è stata presentata la domanda di voltura, provvede a inviare all'ufficio dell'agenzia delle Entrate, presso il quale ha avuto luogo la registrazione dell'atto, un certificato catastale attestante l'avvenuta iscrizione con attribuzione di rendita.

L'ufficio dell'agenzia delle Entrate calcola quindi l'imposta dovuta e, qualora il valore tabellare risultante a seguito della procedura descritta sia superiore a quello dichiarato, procede - con avviso di liquidazione, come chiarito dalla consolidata giurisprudenza di legittimità (tra le più recenti: Cassazione, sentenze 8997/2007, 14221/2007, 18865/2007, 15449/2008, 16434/2008) - al recupero della differenza d'imposta, senza applicare sanzioni.

Sul punto, è opportuno precisare che, ai sensi del comma 2-*bis* dell'articolo 12, DI 70/1988, per le unità immobiliari urbane che sono oggetto di denuncia in catasto tramite la procedura prevista dal regolamento emanato con decreto ministeriale 701/1994, la valutazione automatica si applica, con riferimento alla rendita proposta, *"alla sola condizione che il contribuente dichiari nell'atto di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo"*. In tale ipotesi, quindi, non sono necessari gli ulteriori adempimenti a carico sia dei contribuenti che degli uffici finanziari (*cf*r circolari 83/T/1999 e 2/T/1997).

Il termine triennale per il recupero della maggiore imposta derivante dalla differenza tra il valore tabellare e quello dichiarato

In mancanza di espressa previsione normativa, con la circolare 112/1997, venne raccomandato agli uffici di *"provvedere a richiedere le somme dovute in applicazione dell'art. 12 della legge n. 154 del 1988 entro il termine di tre anni dalla data di registrazione dell'atto"*.

Successivamente, la giurisprudenza di legittimità che si è occupata della questione ha, innanzitutto, escluso l'applicabilità del termine prescrizione, dichiarando la decadenza dell'Amministrazione finanziaria dalla pretesa impositiva quando l'avviso di liquidazione dell'imposta sia stato notificato oltre il termine triennale di cui all'articolo 76 del Testo unico dell'imposta di registro (tra le più recenti, Cassazione, sentenze 23649/2008, 22466/2008,

6358/2008, 1049/2008, 25685/2007).

La Suprema corte, inoltre, ha ritenuto che, in mancanza di specifiche disposizioni in tal senso, al termine concesso all'ufficio dell'Agenzia delle entrate per recuperare la maggiore imposta di registro dovuta non possono sommarsi i dieci mesi assegnati dall'articolo 12 del DI 70/1988 all'ufficio del Territorio per l'attribuzione della rendita (Cassazione, sentenza 13303/2004).

Tale termine di dieci mesi, ha anche spiegato la Cassazione, assolve funzioni meramente organizzative, interne all'Amministrazione finanziaria, costituendo quella dell'ufficio del Territorio attività endoprocedimentale equiparabile sostanzialmente a un atto istruttorio dell'Amministrazione (Cassazione, sentenze 9601/2005, 9705/2005, 12163/2005, 24529/2005, 25685/2007, 1049/2008).

Inizio della decorrenza del termine per il recupero della maggiore imposta

Individuata, dunque, nel triennio la durata del termine per il recupero della maggiore imposta liquidata ai sensi dell'articolo 12, DI 70/1988, la Cassazione ha anche affrontato la questione del momento iniziale di decorrenza di tale termine.

L'orientamento maggioritario ha espresso l'avviso che i tre anni per la richiesta della maggiore imposta decorrono *"dalla richiesta di registrazione, ovvero dal momento successivo in cui per effetto della richiesta di attribuzione della rendita catastale il contribuente abbia ottemperato all'onere posto a suo carico per consentire l'attività di liquidazione"* (sentenze 13856/2004, 6515/2009).

Più precisamente, i giudici di piazza Cavour hanno osservato che il triennio decorre *"dal momento in cui il contribuente abbia depositato all'ufficio del registro la ricevuta della sua istanza di attribuzione della rendita catastale, condizione per avvalersi della liquidazione tabellare del bene (Cass. 8418/2002, cit., ..., 5340/2006)"* (sentenze 16098/2007, 9601/2005, 15515/2004), considerato che solo da tale momento l'Amministrazione è in grado di dar corso alla procedura per la determinazione della rendita e la conseguente liquidazione dell'imposta di registro dovuta (Cassazione, sentenze 8418/2002, 13303/2004).

La soluzione accolta dalla circolare n. 25/2009 e le istruzioni per la gestione delle controversie pendenti

Prendendo atto del riferito orientamento della giurisprudenza di legittimità, l'agenzia delle Entrate ha raccomandato ai propri uffici di far valere in giudizio la tesi del termine triennale decorrente dal giorno in cui il contribuente abbia depositato la ricevuta della sua istanza di attribuzione della rendita catastale.

Gli uffici quindi sono stati invitati a riesaminare tutte le controversie pendenti e a continuare solo quelle riguardanti avvisi di liquidazione notificati entro il termine di tre anni dalla data di consegna all'ufficio della ricevuta dell'istanza di attribuzione della rendita catastale, ovvero, se detta istanza è stata presentata con la procedura prevista dal Dm 701/1994, dalla data di registrazione dell'atto.

In proposito, infine, appare opportuno ricordare che la contestazione relativa alla eventuale decadenza dell'ufficio dal potere di recuperare l'imposta può essere validamente dedotta in giudizio esclusivamente nel ricorso in primo grado (Cassazione, sentenze 18019/2007, 478/2008).

di

**Massimo Cancedda**

**Cristiana Usai**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/valutazione-automatica-tre-anni-recuperare-maggiore-imposta>