



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI BARI SEZ. STACCATA DI TARANTO

SEZIONE 29

SEZIONE

N° 29

REG. GENERALE

N° 531/07

UDIENZA DEL

06/11/2012 ore 09:00

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	BRUSCHI	AUGUSTO	Presidente
<input type="checkbox"/>	TURNONE	DOMENICO	Relatore
<input type="checkbox"/>	BLASI	FRANCESCO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

SENTENZA

N°

219

PRONUNCIATA IL

06/11/12

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

12/11/12

Il Segretario

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 531/07 depositato il 05/03/2007
- avverso la sentenza n. 173/2/06 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di TARANTO proposto dall'ufficio: AGENZIA ENTRATE UFFICIO TARANTO 1

controparte:

[REDACTED]

difeso da:

[REDACTED] 4100 TARANTO TA

Atti impugnati:

AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° [REDACTED]



AGENZIA ENTRATE – UFFICIO DI TARANTO 1

C/

FATTO

Con atto n. [REDACTED], notificato nei termini e depositato presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Taranto in data 08/08/1996, il signor [REDACTED] presentava ricorso avverso l'avviso di liquidazione n. [REDACTED] Registro, emesso dall'Ufficio del Registro di Taranto, notificato il 24.05.1996, con il quale veniva rettificato il valore finale da £ 500.000.000 a £ 803.358.000 relativo ad atto di compravendita stipulato in data 03 giugno 1993 e registrato il 18 giugno 1993, n. 4568, con il quale il sig. [REDACTED] acquistò dal sig. [REDACTED] la proprietà di un fabbricato sito in Marina di Chiatona.

In tale atto le parti, essendo il bene compravenduto privo della rendita catastale, dichiaravano di volersi avvalere delle disposizioni di cui all'art. 12 del Decreto Legge n. 70/1988, convertito in Legge n. 154/1988, per l'attribuzione della rendita definitiva.

Il soppresso Ufficio del Registro, sulla base della rendita catastale comunicata dall'Ute con nota del 23 marzo 1995, prot. n. 3474, emanava il citato avviso di liquidazione dell'imposta di registro scaturente dalla rendita così attribuita.

Sosteneva il ricorrente la nullità di tale avviso poiché notificato oltre il biennio e perché privo dei requisiti essenziali previsti dalla legge per l'avviso di accertamento, carenza di motivazione e non preceduto da alcun avviso di accertamento valore.

L'Ufficio si costituiva controdeducendo al ricorso perché infondato in fatto e in diritto e chiedendo anche il rimborso delle spese di giudizio.



L'adita Commissione, con sentenza n. 173/02/2006 del 27.03.2006, compensando le spese, accoglieva il ricorso perché l'avviso di liquidazione non risultava avere alcuna motivazione.

Avverso tale sentenza, l'Ufficio Impositore - Agenzia Entrate, Ufficio di Taranto 1 - produce regolare appello, depositato il 05.03.2007 presso questa Commissione Tributaria Regionale, con il quale eccependo la violazione e falsa applicazione dell'art. 12 del D. L. n. 70/1988 - violazione e falsa applicazione dell'Art. 76 del T.U. 131/86 - nonché, ritenendo non fondate e non condivisibili le argomentazioni dedotte in merito alla nullità dell'avviso di liquidazione che non sarebbe motivato, conclude chiedendo il riconoscimento di conferma di piena legittimità del proprio operato e della pretesa fiscale dell'Ufficio, con vittoria di spese.

Con proprie controdeduzioni ed appello incidentale, proposte a mezzo del [REDACTED] in atti tutti meglio identificati, la parte appellata, osservando come la sentenza impugnata sia immune da censure, conclude, chiedendo, per gli esposti motivi, il rigetto dell'appello, nonché la liquidazione delle spese di giudizio non riconosciute del primo giudice e condanna dell'appellante al pagamento delle spese di questo grado di giudizio da distrarsi a favore [REDACTED] dichiaratosi antistatario.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione osserva che l'art. 12 del D.L. n. 70 del 1988, convertito in L. n. 154/1988, consente ai contribuenti che stipulano contratti di compravendita d'immobili ancora non iscritti in catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita, di accedere alla valutazione automatica ai fini dell'imposta di registro di cui all'art. 52 del D.P.R. n. 131/1986.

A tale fine il contribuente deve dichiarare nell'atto di volersi avvalere della predetta valutazione automatica e deve in seguito, entro sessanta giorni dalla data di formazione dell'atto pubblico e di registrazione della



scrittura privata allegare alla domanda di voltura presentata all'Ute specifica istanza per l'attribuzione di rendita catastale.

Entro dieci mesi dalla ricezione di tale istanza l'Ute è tenuto ad inviare all'Ufficio del Registro presso il quale è avvenuta la registrazione dell'atto, il certificato catastale attestante l'avvenuta iscrizione con l'attribuzione della rendita.

Qualora, dopo l'attribuzione della rendita catastale, il valore dichiarato sia risultato inferiore all'ammontare determinato in modo automatico in base alla L. n. 154 del 1988, l'Ufficio provvede a chiedere, con avviso di liquidazione e non con atto di accertamento, il conguaglio dell'imposta dovuta sull'atto summenzionato, atteso che, in tale caso, la tassazione avviene comunque in base al valore dichiarato dal contribuente che aveva fatto espressa dichiarazione in tale senso, e l'Amministrazione provvede solo a liquidare il dovuto (Corte Cass. n. 12932/00; 15254/00; 7580/01).

Alla luce delle suesposte considerazioni deve ritenersi che l'imposta liquidata dall'Ufficio del Registro a seguito dell'attribuzione della rendita catastale, rivesta carattere principale e non complementare.

Com'è noto, l'art. 42 del D.P.R. n. 131/1986 definisce come principale l'imposta applicata al momento della registrazione, suppletiva quella applicata successivamente e destinata a correggere errori, e complementare quella riscossa in ogni altro caso. Tale ultima ipotesi riveste dunque un mero carattere residuale.

Al fine, dunque, di individuare il carattere principale dell'imposta occorre accertare come avviene l'applicazione della stessa al momento della registrazione.

Normalmente accade che, al momento della presentazione dell'atto per la registrazione, l'Ufficio liquida l'importo dovuto che è versato dal contribuente.

Tale ipotesi non è però l'unica verificandosene altre in cui la liquidazione ed il pagamento avvengono in modo differito.



Comunque, per la registrazione di atti di compravendita di immobili non ancora censiti in catasto con richiesta di attribuzione della rendita emerge che il contribuente chiede che la registrazione avvenga in base al valore dell'immobile risultante dalla futura attribuzione della rendita catastale.

Trattasi, quindi, di una richiesta specifica e determinata che vincola l'Amministrazione nella liquidazione dell'imposta dovuta, che risulta esattamente individuata in base alla richiesta del contribuente, anche se non ancora quantificata nel suo ammontare. In tale contesto la somma che il contribuente versa al momento della presentazione dell'atto per la registrazione in virtù del valore provvisoriamente dichiarato, ha natura d'imposta principale ma costituisce al tempo stesso acconto sulla liquidazione definitiva dell'imposta. Quando quest'ultima interviene, quindi, la differenza che il contribuente è eventualmente tenuto a pagare ha la stessa natura di imposta principale dell'acconto versato, costituendo semplicemente il conguaglio dovuto nell'ambito di un unico procedimento liquidatorio.

Se dunque l'imposta aggiuntiva richiesta dall'ufficio, a seguito dell'attribuzione della rendita catastale, riveste carattere principale, non è dubbio che trova applicazione l'art. 76, comma 2, lettera a), che prevede che l'imposta in questione debba essere richiesta a pena di decadenza nel termine di tre anni dalla richiesta di registrazione.

Comunque, l'appello dell'Ufficio va, in ogni modo, rigettato per i motivi che seguono.

La difesa della parte resistente aveva eccepito la nullità dell'avviso di liquidazione poiché lo stesso non aveva un contenuto tale da porre il contribuente in grado di verificare la valutazione operata dall'Ute e, quindi, di esercitare il diritto di difesa e ciò in conformità del più recente orientamento della Suprema Corte di Cassazione.



Udienza del 06.11.2012
R.G.A. 531/07

In particolare, dall'avviso di liquidazione non è dato evincere il classamento operato dall'Ute sulla base del quale l'Ufficio ha poi effettuato la liquidazione della maggiore imposta.

La costante giurisprudenza della Suprema Corte ha affermato che in tema di imposta di registro, qualora il contribuente abbia richiesto di avvalersi delle disposizioni dell'art.12 della Legge 154/88, l'Ufficio possa richiedere la maggiore imposta mediante un avviso di liquidazione ma senza che possa ritenersi in tal modo pregiudicata la tutela giurisdizionale dei diritti del contribuente il quale può impugnare sia l'atto di classamento (nel caso in cui gli sia stato notificato) sia l'avviso di liquidazione investendo in tale sede anche l'atto di classamento posto a fondamento dell'imposta medesima nel caso in cui questo non sia stato notificato (Cass. n. 12932/2000, 3046/2000, 6789/2000, 13243/1999).

La stessa Corte ha anche avuto modo di precisare che la procedura dell'art.12 della Legge 154/88 non esonera l'Ufficio dall'obbligo di rendere comprensibile al contribuente, in sede di liquidazione, la pretesa fiscale indicando, nell'avviso, oltre all'importo richiesto, anche gli ulteriori elementi posti a fondamento dell'imposizione in modo che il contribuente sia posto in condizione di controllare eventuali errori di calcolo (Cass. 7906/2000).

Ulteriori conferme sono succedute a tali principi, da ultimo la Sent. n. 6364 del 16 marzo 2009 (ud. del 4 dicembre 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria che testualmente recita:

"Questa Corte ha infatti più volte affermato, in tema di imposta di registro ed INVIM che l'obbligo della motivazione dell'avviso di accertamento in rettifica del valore dichiarato mira a delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio finanziario nell'eventuale successiva fase contenziosa ed a consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa. Ne consegue che in tale atto è sufficiente che l'Ufficio enunci i criteri astratti in base ai quali ha determinato il diverso valore, con le specificazioni che si rendano in concreto necessarie per il



raggiungimento di detto obiettivo. Diversamente in sede contenziosa, non sussistendo in materia tributaria alcuna presunzione di legittimità dell'avviso di accertamento, grava sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare gli elementi di fatto giustificativi del "quantum" accertato nel quadro dei parametri prescelti, mentre il contribuente ha la facoltà di dimostrare l'infondatezza della pretesa anche in base a criteri non utilizzati dall'Ufficio" (Cass. nn. 3309/2004, 4632/2003, 26458/2008).

Al fine di consentire al contribuente l'esercizio del diritto di difesa spetta quindi all'Ufficio rendere edotto quest'ultimo degli elementi posti al fondamento della pretesa fiscale e ciò in funzione della generale garanzia offerta dall'Ordinamento a tutte le posizioni soggettive nei confronti della Pubblica Amministrazione.

L'avviso di liquidazione impugnato non enuncia alcun criterio astratto in base al quale viene determinato il diverso valore, pertanto si ritiene che il classamento non sia stato mai notificato al contribuente e ciò in mancanza di diversa allegazione da parte dell'Ufficio appellante sul quale gravava l'onere di provare tale circostanza (Sentenza 20860 Corte di Cassazione 27-10-2004).

Nel caso di specie l'avviso di liquidazione, oltre a recare l'importo del tributo, doveva indicare anche gli elementi posti a base dell'imposizione ed in modo particolare i dati del classamento (categoria, classe, numero dei vani e rendita catastali) attribuito dall'Ute in modo da porre il contribuente nella condizione di poter controllare, ed eventualmente anche di contestare, errori di calcolo nell'applicazione dei coefficienti e delle aliquote (in tal senso Cass. Sez. Trib. 2546 del 21.6.2002, 13241 del 6.3.2003).

Orbene, nel caso che ci occupa, considerato, come osservato dal contribuente, che *"l'avviso di liquidazione per cui è causa non ha alcuna motivazione, ma risulta essere un mero quadro numerico riassuntivo in cui non sono stati specificati né i criteri utilizzati, né i prezziari Ute in*



Udienza del 06.11.2012
R.G.A. 531/07

base al quale si è pervenuti alla determinazione del valore dell'immobile", considerato altresì che l'Ufficio, neppure in questa sede contenziosa, ha dato prova in contraddittorio con il contribuente degli elementi di fatto giustificativi della propria pretesa, il proposto appello va rigettato con conferma della Sentenza di primo grado.

Quanto alle spese, in assenza di apposita nota, la Commissione ritiene di poterle compensare rigettando così anche l'appello incidentale,

PQM

in conferma dell'appellata sentenza, rigetta l'appello principale e quello incidentale.

Spese compensate.

Così deciso in Taranto il 06.11.2012

Il Giudice Relatore

Il Presidente