



3409-.19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

SANZIONI
TRIBUTI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. CAMILLA DI IASI - Presidente -
- Dott. ORONZO DE MASI - Consigliere -
- Dott. GIACOMO MARIA STALLA - Consigliere -
- Dott. ROSARIA MARIA CASTORINA - Rel. Consigliere -
- Dott. LUCA VARRONE - Consigliere -

R.G.N. 24294/2014

Cron. 3409

Rep.

Ud. 20/11/2018

CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 24294-2014 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- **ricorrente** -

contro

(omissis) , elettivamente domiciliata in (omissis)
(omissis) , presso lo studio dell'avvocato (omissis)
(omissis), rappresentata e difesa dall'avvocato (omissis)
(omissis);

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 128/2014 della COMM.TRIB.REG. di PERUGIA, depositata il 24/02/2014;

2018

4293

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 20/11/2018 dal Consigliere Dott. ROSARIA
MARIA CASTORINA.

Ritenuto in fatto

Con atto registrato il 3.7.2009 (omissis) acquistava una porzione di immobile in (omissis) con atto di compravendita nel quale chiedeva l'applicazione delle agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa nonché che la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, fosse costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'art. 52 comma 4 e 5 del dpr n.131/86 in €81.000,00, indipendentemente dal corrispettivo pattuito.

All'esito del controllo l'Agenzia delle entrate notificava un avviso di rettifica e liquidazione d'imposta con sanzioni con il quale veniva riscontrato che il fabbricato acquistato al momento del rogito era fornito solo di rendita catastale cd "proposta" ai sensi del DM n.701/94 e che alla richiesta di tassazione sulla base imponibile ai sensi dell'art.52 commi 4 e 5 del DPR n.131/86 non era stata aggiunta la cd richiesta di valutazione automatica, prevista dall'art.12 del D.L. n.70/1988 e successive modificazione.

Impugnato l'avviso, la CTP di Terni, con sentenza n.106/02/12 accoglieva parzialmente il ricorso dichiarando dovute le sole imposte, con sanzioni ed interessi, relative all'intervenuta maggiorazione di rendita dell'immobile compravenduto.

La CTR dell'Umbria, con sentenza n.128/04/14 depositata il 24.2.2014 respingeva l'appello dell'Agenzia delle Entrate.

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo di impugnazione.

Il contribuente resiste con controricorso.

Ragioni della decisione

1. Con l'unico motivo d'impugnazione la ricorrente Agenzia delle entrate assume violazione e falsa applicazione degli artt. 51 e 52 del dpr 131/1986 in combinato disposto con gli artt. 12 del dl 70/1988 e 1 comma 497 della legge n.266/2005, in relazione all'art. 360 cod. proc. civ., comma 1, n. 3, nella parte in cui i giudici di appello hanno ritenuto che trattandosi di vendita di immobile provvisto di rendita catastale "proposta", la parte poteva avvalersi della cd "valutazione automatica" anche senza invocare espressamente l'applicazione dell'art.12 citato.

2. La censura non è fondata. La singolarità della vicenda non giustifica la rimessione alla pubblica udienza giacchè la soluzione cui il collegio ritiene di pervenire richiede la applicazione di principi interpretativi collaudati.

L'art.52, comma 4, del T.U. n. 131 del 26 aprile 1986 prevedeva un parametro di riferimento valutativo automatico. La norma citata disponeva infatti che "non sono sottoposti a rettifica il valore o il corrispettivo degli immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, dichiarato in misura non inferiore per i terreni, a sessanta volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati, a ottanta volte il reddito risultante in catasto, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sul reddito, né i valori o corrispettivi della nuda proprietà e dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base a norma degli articoli 47 e 48. ...(omissis)". Successivamente, con decreto ministeriale 11 novembre 1989, questi moltiplicatori sono stati elevati rispettivamente a settantacinque volte per i terreni e a 100 volte per i fabbricati.



3. In considerazione del fatto che non tutti i beni immobili, se pur correttamente dichiarati in catasto, risultavano iscritti negli atti catastali e a volte sono privi della rendita, il legislatore ha emanato il decreto legge 14 marzo 1988 n. 70, convertito con modificazioni nella legge 13 maggio 1988, n. 154, che all'art.12, comma 1, estende la facoltà di avvalersi della "valutazione automatica" anche agli immobili ancora privi di rendita, purché regolarmente dichiarati in catasto. Difatti, tale particolare procedura, consente al contribuente, che ne faccia richiesta, in ordine ad un immobile non ancora censito, la determinazione della definitiva base imponibile in funzione della rendita catastale che sarà attribuita dall'Agenzia del Territorio ed il pagamento dell'eventuale maggiore imposta dovuta, senza sanzioni, in un momento successivo all'atto di compravendita.

4.L'art.12 della legge n. 154 del 13 maggio 1988, ed in particolare il comma 1, detta degli obblighi a carico di quei contribuenti che vogliono avvalersi, per la determinazione dell'imponibile dell'automatismo citato, qualora il reddito di riferimento non risulti ancora iscritto negli atti catastali. Detti obblighi consistono, ai fini che qui interessano, nella dichiarazione espressa nell'atto o nella dichiarazione di successione di volersi avvalere delle disposizioni portate dall'art.12 in esame e nell'allegazione alla domanda di voltura di una specifica istanza per l'attribuzione della rendita catastale, riportante gli estremi dell'atto o della dichiarazione di successione, nonché gli identificativi degli immobili oggetto di trasferimento.

5.Con il decreto legge 20 giugno 1996 n. 323 è stata introdotta una notevole semplificazione della procedura, consentendo al contribuente di avvalersi della "rendita proposta" elaborata tramite la procedura informatica denominata Docfa. Con l'entrata in vigore della

procedura Docfa è divenuta obbligatoria l'immediata attribuzione di una rendita catastale proposta dal tecnico professionista incaricato in sede di accatastamento iniziale o di variazione successiva. Pertanto, a seguito di questa modifica procedurale, il sistema catastale, proprio al fine di una maggiore certezza dei rapporti giuridici e delle eventuali ripercussioni in ambito impositivo, è strutturato in modo tale che tutti gli immobili iscritti in catasto siano immediatamente provvisti di rendita catastale. L'alternativa possibile con riferimento al singolo immobile iscritto sarà unicamente che ci sia stata attribuzione di rendita definitiva o attribuzione di rendita proposta da un tecnico professionista in attesa di conferma o rettifica a cura dell'Ufficio .

In conseguenza di questa evoluzione del sistema catastale, nel contesto dell'art. 12 è stato introdotto il comma 2-bis in forza del quale, relativamente agli immobili con rendita proposta, la cd. valutazione automatica veniva subordinata unicamente alla dichiarazione in atto di volersene avvalere.

6.L'esigenza di fare emergere i corrispettivi reali, anche agli effetti dell'accertamento delle imposte sui redditi, ha determinato il legislatore a compiere una ulteriore modifica nella disciplina sostanziale dell'imposta di registro introducendo il cd. prezzo-valore quale sistema opzionale di determinazione della base imponibile.

Ed infatti, con l'art. 1, comma 497, della legge n. 266/2005 si è disposto che "in deroga alla disciplina di cui all'art.43 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e fatta salva l'applicazione dell'art.39, primo comma, lettera d), ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per le sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi

ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'art. 52, commi 4 e 5, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito”.

E' evidente che la disciplina del cd. prezzo-valore è incentrata sul presupposto che l'immobile sia fornito di una rendita rispetto alla quale operare la determinazione del valore.

Il punto da analizzare è dunque se il sistema del prezzo valore trovi applicazione anche con riferimento agli immobili con attribuzione di rendita proposta con la procedura Docfa.

7.Secondo l'attuale sistema catastale la rendita "proposta" dal tecnico professionale appare visualizzabile con la dicitura rendita "non definitiva" per mancato decorso del termine annuale. L'immobile cui è riconducibile una rendita con tale indicazione è in concreto munito di una rendita che solo eventualmente sarà rettificata dagli Uffici competenti.

Sembra, pertanto, poco coerente con *la ratio* della riforma introdotta con il regime del prezzo-valore non ammettere che anche gli immobili con attribuzione di rendita non definitiva possano in sé accedere a tale regime.

8.Nell'ottica di tale ricostruzione per l'accesso al beneficio appare superflua- laddove l'immobile acquistato sia fornito della sola rendita catastale 'proposta' nelle forme del D.M. n. 701/94 e pertanto non

risulti ancora 'validata' - la domanda di attribuzione della rendita catastale secondo quanto continua a disporre ^{il} comma 2-bis dell'art. 12 del D.L. n. 70/88.

Detta ultima norma stabilisce - come già evidenziato - che per gli immobili forniti di rendita catastale solo proposta ai fini della valutazione automatica di cui al comma quattro dell'art. 52 del TUR il contribuente debba formulare apposita istanza di attribuzione di rendita catastale nell'atto.

Ritiene il Collegio irrilevante l'osservanza del regole formali stabilite dall'art. 12 comma 2-bis citato se alla cessione dell'immobile abitativo, fornito di rendita solo proposta e non validata, si accompagni, come nella specie, la richiesta di applicazione del 'prezzo-valore'.

9. Il comma 497 art. 1 della legge n. 266/2005 è norma successiva rispetto a quella del d.l. 70/88 e soprattutto è espressione di un sistema di regole più ampio, che supera il limite formale segnato dalla norma dell'art. 12 comma 2-bis d.l. 70. La circostanza che nell'atto di cessione si faccia richiesta di applicazione del meccanismo del "prezzo-valore" infatti deve intendersi essa stessa quale richiesta di attribuzione della rendita catastale (che diverrà) definitiva.

10. Si osservi che il d.l. n. 223/2006 ha aggiunto il comma 5-bis all'art. 52 del TUR il quale ha previsto che "le disposizioni dei commi 4 e 5 non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate dall'art. 1, comma 497, della legge n. 266/2005" .

In base a tale norma un atto per il quale è stato richiesto il prezzo valore potrà essere oggetto di rettifica fiscale esclusivamente in quattro distinte ipotesi: mancata indicazione di corrispettivo, occultazione di corrispettivo, mancata attestazione delle somme pattuite e errata liquidazione in base alla rendita.

Mentre la mancata indicazione in atto del corrispettivo e l'occultazione del corrispettivo determineranno la decadenza dal regime e la mancata attestazione delle somme comporterà la decadenza dal regime se il corrispettivo è inferiore al valore, nell'ipotesi di errata liquidazione del valore in base alla rendita, non si verificherà la decadenza dal regime, ma la riliquidazione del valore.

Pertanto, l'indicazione in atto di un valore catastale per ipotesi inferiore a quello 'tabellare', e cioè inferiore a quello che risulterebbe applicando gli ordinari criteri di legge non costituisce causa d'impedimento all'accesso al beneficio di che trattasi.

Anche l'AF con risoluzione n. 176/E del 9 luglio 2009 ha rilevato la idoneità della mera richiesta di applicazione del prezzo-valore e la irrilevanza della individuazione del valore esposto in atto per dichiarazione della parte acquirente, nel segno di un processo culturale di valorizzazione in senso sostanziale delle regole applicabili.

A una conclusione diversa potrebbe pervenirsi solo attribuendo al dato formale, della necessaria richiesta in atto della attribuzione di rendita ai sensi dell'art.12, una valenza sostanziale così ignorando un quadro giuridico radicalmente mutato, rispetto al tempo in cui detta previsione è stata introdotta.

La definitiva determinazione della rendita influirà sulla determinazione della base imponibile, e quindi legittimerà l'ufficio a riscuotere la differenza di imposta, se la rendita definitivamente attribuita risulterà maggiore di quella presunta o proposta, assunta in un primo momento ai fini della tassazione.

Essendo il valore catastale definitivo "base imponibile" – l'ufficio dovrà riscuotere unicamente l'imposta calcolata sulla differenza tra il valore originariamente tassato e quello successivamente determinato, con i relativi interessi, ma senza penalità, e soprattutto senza che rilevi, anche in questo caso, il maggiore corrispettivo pattuito o valore reale dichiarato.

La sentenza della CTR appare dunque corretta.

Il ricorso deve essere, conseguentemente, rigettato.

Le spese seguono la soccombenza.

PQM

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese processuali che liquida in €2300,00 oltre accessori e rimborso spese generali.

Così deciso nella Camera di consiglio del 20.11.2018

IL CANCELLIERE
Manuela dr. Maroncelli


DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL - 6. FEB. 2019.....

IL CANCELLIERE
Manuela dr. Maroncelli


Il Presidente
Camilla Di Iasi
