

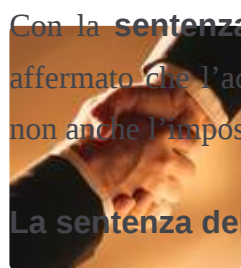
L'accertamento con adesione può essere richiesto anche per definire l'imposta di registro

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 17 Ottobre 2016

l'istituto dell'accertamento con adesione è utilizzabile anche in caso di verifiche e controlli ai fini dell'imposta di registro

Con la **sentenza n. 13348 del 28 giugno 2016** (ud. 9 giugno 2016) la Corte di Cassazione ha affermato che l'accertamento con adesione può essere chiesto solo per definire le imposte sui redditi e non anche l'imposta di registro.



La sentenza della Cassazione

La CTR del Lazio ha respinto l'appello proposto dal contribuente avverso la decisione della CTP di Roma che aveva dichiarato inammissibile il ricorso promosso dal contribuente contro l'avviso di liquidazione col quale l'Agenzia delle Entrate aveva revocato il beneficio cosiddetta prima casa previsto dall'art. 1, Parte Prima, Nota 2 bis, Tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, applicabile *ratione temporis*, per non aver trasferito la residenza entro i prescritti diciotto mesi nel Comune in cui si trovava l'abitazione acquistata.

La CTR dopo aver accertato l'inammissibilità del ricorso del contribuente "*in quanto l'avviso di liquidazione era stato notificato in data 17.03.2006 e il ricorso era stato spedito all'Agenzia delle Entrate il 12.07.06, quindi oltre il termine di 60 giorni previsto dal D.P.R. n. 546 del 1992, art. 21*" (affermando a riguardo che la sospensione del termine per la proposizione del ricorso conseguente al procedimento di accertamento con adesione "*non era applicabile al caso in esame trattandosi di revoca delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa*") riteneva comunque infondata sia l'eccezione di decadenza dell'Ufficio dall'accertamento e sia la domanda di riconoscimento del beneficio perchè non aveva potuto tempestivamente trasferire la residenza a causa di forza maggiore.

La Corte di Cassazione, chiamata a pronunciarsi, pur non accogliendo il motivo addotto dal contribuente secondo cui l'avviso di liquidazione andava *"ricondotto nella categoria dell'avviso di accertamento vero e proprio e, come tale, possibile oggetto di istanza di accertamento con adesione"*, con il conseguente *"prolungamento dei termini di impugnazione"* previsto dall'art.6, c. 3, del D.Lgs. n. 218/97, ha affermato che la ratio decidendi dell'impugnata sentenza non è stata quella di ritenere che l'impugnato avviso di liquidazione non avesse natura di accertamento fiscale, *"bensì quella diversa e corretta per cui le maggiori imposte di registro ecc. accertate non potevano essere oggetto del procedimento di accertamento con adesione - atteso che ai sensi del D.Lgs. n. 218 cit., art. 1, comma 1, quest'ultimo può essere chiesto solo per definire imposte sui redditi e IVA - e con la conseguenza che la pur inammissibile introduzione del ridetto procedimento di accertamento con adesione, non poteva comunque dar luogo alla sospensione del termine predisposto dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 21 per presentare ricorso (Cass. sez. trib. n. 23946 del 2011; Cass sez. 1 n. 15952 del 2007)"*.

Nota

Se con l'art. 1 del D. Lgs. n. 218/1997 il legislatore ha introdotto il concetto di *"definizione con adesione"* dell'accertamento nelle diverse imposte, prevedendo nel comma 1, la definizione ai fini delle imposte sul reddito e del valore aggiunto (e, quindi Irpef, Ires, Irap ed Iva), nel comma successivo, del medesimo art.1, viene prevista analoga definizione dell'accertamento con riferimento a tutti gli altri tributi indiretti (imposta di registro; imposta sostitutiva di cui agli artt. 15 e segg. del D.P.R. n. 601/73; imposta erariale di trascrizione di cui alla L. n. 952/77; addizionale regionale all'imposta erariale di trascrizione; imposta provinciale sulla immatricolazione di nuovi veicoli; imposte ipotecarie e catastali; INVIM, compresa l'INVIM decennale; imposta sostitutiva dell'INVIM; imposta sulle successioni e donazioni).

La norma: articolo 1 del D.Lgs. n. 218/97

- 1. L'accertamento delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto può essere definito con adesione del contribuente, secondo le disposizioni seguenti.*
- 2. L'accertamento delle imposte sulle successioni e donazioni, di registro, ipotecaria, catastale e comunale sull'incremento di valore degli immobili, compresa quella decennale, può essere definito con adesione anche di uno solo degli obbligati, secondo le disposizioni seguenti.*

Se causa ostativa al procedimento di definizione, *ratione temporis*, può ravvisarsi nella natura liquidatoria e non accertativa dell'atto, allo stesso tempo non può costituire causa ostativa la tipologia del tributo accertato, per quanto sopra visto.

Evidenziamo che le diverse regole per l'avvio del procedimento sono sostanzialmente contenute negli art. 5 e 6 del D.Lgs.n.218/97, ai fini reddituali ed Iva, e negli artt. 11 e 12, del citato D.Lgs.n.218/97, ai fini delle imposte indirette diverse dall'Iva.

L'istituto prevede due vie per dare inizio al procedimento di adesione, assumendo, altresì, rilevanza il diverso momento di attivazione del procedimento, che determina effetti e conseguenze differenti: iniziativa dell'ufficio finanziario; iniziativa del contribuente.

L'avvio del procedimento su impulso dell'ufficio, in assenza di accertamento, ai fini delle imposte indirette diverse dall'Iva, escludendo talune, poco significative, differenze derivanti dalla diversa natura dei tributi oggetto di adesione, è sostanzialmente analogo a quello prevista in materia di imposte dirette ed IVA.

E pertanto, ai sensi dell'art.11, del D.Lgs. n. 218/97, l'ufficio può inviare/notificare ai soggetti obbligati un invito a comparire, nel quale sono indicati: gli elementi identificativi dell'atto, della denuncia o della dichiarazione cui si riferisce l'accertamento suscettibile di adesione; il giorno e il luogo della comparizione per definire l'accertamento con adesione; le maggiori imposte, sanzioni e interessi dovuti; i motivi che hanno dato luogo alla determinazione delle maggiori imposte.

Sia ai fini reddituali ed Iva che per le altre imposte indirette, per effetto dell'abrogazione, a decorrere dal 1 gennaio 2015, del comma 1- bis, operata dall'art. 1, c. 637, lett. c, della legge 23 dicembre 2014 n. 190,

è venuta meno la possibilità per il contribuente di definire integralmente l'invito, con le ulteriori sanzioni ridotte (1/6). Norma che consentiva l'adesione mediante comunicazione al competente Ufficio e versamento delle somme dovute entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione (alla comunicazione di adesione doveva essere unita la quietanza dell'avvenuto pagamento della prima o unica rata).

Nella concreta attuazione dell'istituto dell'accertamento con adesione a regime l'ipotesi più frequente di richiesta di concordato è costituita dall'istanza inoltrata dal contribuente a seguito di notifica di avviso di accertamento o rettifica.

La norma contenuta nel secondo comma dell'art. 6, del D.Lgs. n. 218/97, ai fini reddituali ed Iva (ai fini delle imposte indirette diverse dall'Iva la norma è l'art. 12, c. 1, per cui valgono le stesse regole) consente al contribuente (in assenza di analoga iniziativa dell'Ufficio e successivamente alla notifica di avviso di accertamento o rettifica non preceduto da invito a comparire) di proporre autonomamente istanza di accertamento con adesione, chiedendo l'instaurazione del contraddittorio in ordine alle violazioni contestate con l'atto notificato.

L'istanza è redatta in carta libera, deve contenere il riferimento all'atto avverso il quale è proposta e l'indicazione del recapito, anche telefonico del contribuente (considerato che gli artt. 6, c. 4, e art. 12, c. 3, consentono all'ufficio di formulare l'invito a comparire anche telematicamente, è opportuno indicare il proprio indirizzo e-mail) e può essere indifferentemente consegnata o spedita all'Ufficio che ha emesso l'atto impositivo.

In ordine alle modalità di presentazione dell'istanza, la circolare n.28/2002 considera tempestiva la domanda spedita per posta entro il termine di 60 giorni dalla notifica dell'atto di accertamento, purché vengano rispettate dal contribuente le modalità prescritte dall'art. 20 del D.Lgs.n.546/1992 (plico accomandato senza busta, con avviso di ricevimento).

17 ottobre 2016

Gianfranco Antico