

Circolare del 10/06/1986 n. 37 - Min. Finanze - Tasse e Imposte Indirette sugli Affari

D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, recante approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro.

Parte N. 27

Sintesi: In materia di riscossione dell'imposta di registro, l'art. Del t.u. 131/1986 introduce disposizioni in linea con quelle già previste per la riscossione dell'iva e dell'irpef nell'ipotesi in cui il contribuente abbia prodotto ricorso dinanzi alle commissioni tributarie avverso la richiesta di pagamento del tributo effettuata dall'amministrazione finanziaria. Resta comunque confermato che la sospensione della riscossione dell'imposta suppletiva. L'art. 56, alla lettera a), prevede anche che, qualora ricorrano gravi motivi (errori materiali, valori accertati notevolmente superiori a quelli venali in comune commercio degli immobili, ecc.), l'intendenza di finanza può sospendere la riscossione dell'imposta dovuta ai sensi della stessa norma fino alla decisione della commissione tributaria di 1 grado. L'art. 56 contiene inoltre una nuova disposizione che riconosce al contribuente il diritto al rimborso della maggiore imposta di registro pagata in relazione all'esito di ciascuno dei gradi del giudizio. Completando la precedente normativa, la lettera b) dell'art. 56 dispone che le imposte suppletive devono essere riscosse comunque dopo l'ultima decisione non impugnata. Il 2 comma dell'art. 56 prevede che, oltre alle imposte dovute in seguito alle decisioni delle commissioni tributarie, i contribuenti versino anche i relativi interessi di mora; gli stessi invece spettano ai contribuenti, qualora le commissioni riconoscano loro il diritto di rimborso. Infine, il procedimento coattivo previsto dal 4 comma dell'art. 56 vale anche per la riscossione degli interessi di mora.

Testo:

L'articolo 56, a differenza dell'articolo 54 del D.P.R. n.634 del 1972, si pone in sintonia con le disposizioni che regolano le modalità di riscossione per le imposte sul valore aggiunto e sul reddito delle persone fisiche, nelle ipotesi in cui il contribuente abbia prodotto ricorso dinanzi alle commissioni tributarie avverso la richiesta di pagamento del tributo effettuata dall'amministrazione finanziaria.

La norma raggiunge, indirettamente, anche la finalità di scoraggiare l'indiscriminata presentazione di ricorsi da parte di contribuenti al solo scopo di ritardare l'obbligo tributario con conseguente aggravio di lavoro per gli uffici ed eventuale perdita di gettito.

Resta confermato nella citata disposizione che, per quanto concerne l'imposta di registro, la riscossione, in presenza di ricorso del contribuente è sospesa solo se trattasi di richiesta di pagamento dell'imposta complementare, per il maggior valore accertato dall'ufficio ovvero di imposta suppletiva.

Per comodità dei dipendenti uffici, si esemplificano, qui di seguito, i criteri di riscossione, in pendenza di giudizio, dell'imposta complementare:

- a) immediata riscossione dell'imposta corrispondente ad un terzo del valore accertato dall'ufficio, previa detrazione delle somme già riscosse a titolo di imposta principale;

- b) riscossione dell'imposta corrispondente ai due terzi del valore stabilito dalla commissione tributaria di primo grado, sempre al netto delle somme già complessivamente riscosse;

- c) riscossione dell'imposta complementare sempre al netto delle somme già eventualmente riscosse, che risulti ancora dovuta in relazione al valore deciso dalla commissione tributaria di secondo grado.

Per chiarire ulteriormente il sistema di riscossione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 56 si formula il seguente esempio, supponendo per comodità di calcolo che il valore dichiarato in atto per un fabbricato sia stato di 30 milioni di lire, che il valore accertato dall'ufficio sia stato di 180 milioni di lire e che le aliquote applicabili ammontino complessivamente al 10 per cento:

- a) a seguito del ricorso alla commissione tributaria di primo grado, l'ufficio dovrà riscuotere un'imposta di 3 milioni di lire e cioè: 6 milioni di lire (10 per cento di 60 milioni di lire che costituiscono un terzo di 180 milioni di lire, valore accertato) meno 3 milioni di lire (somma pagata al momento della registrazione dell'atto);

- b) dopo la decisione di primo grado, nell'ipotesi in cui la stessa riduca il valore accertato a 150 milioni di lire, l'ufficio dovrà riscuotere un'imposta di 4 milioni di lire e cioè: 10 milioni di lire (10 per cento di 100 milioni che costituiscono i due terzi dei 150 milioni di lire accertati dal giudice tributario) meno 3 milioni di lire (già riscossi a titolo di imposta principale) meno 3 milioni di lire (già riscossi anteriormente alla decisione di primo grado);

- c) qualora, poi, la commissione tributaria di secondo grado riduca ulteriormente il valore accertato a 120 milioni di lire, l'ufficio dovrà

percepire un'imposta di 2 milioni di lire e cioè: 12 milioni di lire (10 per cento del valore deciso dalla detta commissione) meno 3 milioni di lire (già riscossi a titolo di imposta principale) meno 3 milioni di lire (già riscossi in pendenza del giudizio di primo grado) meno 4 milioni di lire (già riscossi a seguito della decisione di primo grado).

Nell'ambito delle descritte modalità di acquisizione all'Erario dell'imposta complementare sul maggior valore accertato dagli uffici del registro, si rileva come la lettera a) del primo comma dell'articolo in esame temperi ragionevolmente il rigore della nuova procedura riconoscendo all'Intendenza di Finanza, ove ricorrano gravi motivi, il potere di sospendere la riscossione dell'imposta dovuta ai sensi della stessa norma fino alla decisione della commissione tributaria di primo grado. Data la formulazione della norma si suggerisce che, nell'emanare il provvedimento sospensivo, si tenga conto di particolari motivi obiettivi che possano giustificare l'adozione del provvedimento stesso. In altri termini l'Intendenza potrà sospendere, fra l'altro, la suddetta riscossione quando potrà rilevare "ictu oculi" che gli uffici abbiano effettuato, sia pure per motivi di ordine tecnico - pratico, accertamenti recanti valori notevolmente superiori a quelli venali in comune commercio degli immobili o delle aziende oggetto dei trasferimenti o delle costituzioni dei diritti reali ad essi riferiti.

In via esemplificativa, si ritiene che sussistono i presupposti per la sospensione della riscossione anche nei casi in cui si sia in presenza di errori materiali (come l'errata indicazione della consistenza dei beni trasferiti).

Non sembra opportuno, invece, che vengano presi in considerazione, ai fini della concessione della sospensione, motivi personali che non permettono al contribuente di assolvere il proprio obbligo tributario, come ad esempio quelli relativi alla sua momentanea difficoltà finanziaria. Degna di rilievo appare, altresì, nel contesto della presente parte normativa dell'articolo 56, la nuova disposizione che riconosce al contribuente il diritto al rimborso della maggiore imposta di registro pagata in relazione all'esito di ciascuno dei gradi del giudizio. Infatti, in base alle decisioni delle commissioni di primo o di secondo grado, l'ufficio dovrà procedere al rimborso di quella parte di imposta, provvisoriamente corrisposta in applicazione delle norme in parola, che risulti non dovuta a seguito delle decisioni dei predetti organi. Per quanto concerne la successiva lettera b) del primo comma, relativa alla riscossione delle imposte suppletive, la norma in esame, nel confermare quanto stabilito dalla corrispondente disposizione contenuta nella precedente normativa, e cioè che tali imposte sono rimosse per intero solo dopo la decisione della commissione tributaria centrale o della corte d'appello, aggiunge, colmando una lacuna della previgente normativa, la fattispecie secondo la quale le imposte stesse devono essere rimosse comunque dopo l'ultima decisione non impugnata.

Relativamente al secondo comma dell'articolo 56, il quale prevede, fra l'altro, che oltre alle imposte dovute a seguito delle decisioni emesse dalle commissioni tributarie, nei vari gradi del giudizio, i contribuenti devono corrispondere i relativi interessi di mora, e' appena il caso di evidenziare come, per converso, ai contribuenti stessi spettino gli interessi di mora sulle somme che eventualmente dovranno essere rimborsate agli stessi in forza delle decisioni in parola.

Nel quarto comma dell'articolo 56 viene chiarito che nel richiamo al Regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, che disciplina il procedimento per la riscossione coattiva delle somme dovute dai contribuenti, deve comprendersi anche l'articolo 2 dello stesso decreto e che il procedimento coattivo vale anche per la riscossione degli interessi di mora.