

Accertamento
I RAPPORTI CON IL CONTRIBUENTE**L'eccezione.** Se ricorrono diversi presupposti si può applicare il principio del prezzo-valore**L'onere.** Spetta al contribuente provare anche la congruità dei costi

L'imposta di registro «vuole» il rispetto del valore di mercato

Se alla vendita di immobili si applica l'Iva conta invece il corrispettivo pattuito

Angelo Busani

Fisco e compravendita di immobili: sotto la lente finisce il prezzo del bene oggetto di cessione. È rilevante il fatto che il prezzo dichiarato sia (o non sia) in linea con il suo valore di mercato? In particolare, gli uffici fiscali possono contestare che il prezzo dichiarato sia inferiore al valore di mercato?

La risposta cambia se alla compravendita è applicabile l'imposta di registro oppure l'imposta sul valore aggiunto.

Nel primo caso, se il valore di mercato è più elevato del prezzo dichiarato, l'ufficio può disconoscere la pretesa del contribuente di calcolare l'imposta di registro sul prezzo dichiarato e calcolarla, invece, sul valore di mercato del bene oggetto di trasferimento (articoli 51 e 52, Dpr 131/1986); inoltre, se il prezzo dichiarato è inferiore al valore di mercato del bene, ridotto di un quarto, l'ufficio può anche irrogare una sanzione che, salva l'applicazione del "ravvedimento" e della "definizione agevolata", va dal 100 al 200 per cento della

maggiore imposta dovuta (articolo 71, comma 1, Dpr 131/1986).

Fa eccezione il caso nel quale sia possibile applicare il principio del cosiddetto "prezzo-valore" (articolo 1, comma 497, legge 266/2005): in questa ipotesi, infatti, si prescinde sia dal prezzo pattuito sia dal valore corrente del bene, perché la base imponibile è rappresentata dalla rendita catastale moltiplicata per il coefficiente 115,5 (se l'acquirente ha i requisiti per l'agevolazione "prima casa") o per il coefficiente 126. I presupposti per applicare il "prezzo-valore" sono i seguenti:

- a) l'acquirente è una persona fisica;
- b) l'acquirente non agisce nell'esercizio di impresa o professione;
- c) la cessione è a titolo oneroso;
- d) il contratto ha a oggetto immobili a uso abitativo e relative pertinenze;
- e) si tratta di un contratto redatto da un notaio, ove è dichiarato l'intero prezzo pattuito ed è richiesta l'applicazione della tassazione con il principio del

"prezzo-valore".

Quando invece alla cessione si deve applicare l'Iva, la base imponibile è rappresentata dal corrispettivo pattuito (articolo 13, comma 1, Dpr 633/1972). Sempre in base al corrispettivo pattuito, inoltre, l'impresa cedente determina i propri componenti positivi di reddito (siano essi ricavi o plusvalenze).

Perciò, nel caso dell'imposta di registro, dall'attività di accertamento del fisco può emergere una maggiore imposta da versare per il solo fatto che l'amministrazione dimostri che il valore del bene ceduto è superiore al prezzo dichiarato. Invece, nel caso dell'accertamento ai fini dell'Iva o delle imposte sui redditi, la maggiore imposta può essere pretesa solamente se dall'attività dell'ufficio si ricava la dimostrazione che una parte del corrispettivo è stata occultata.

Questa dimostrazione può essere fornita dall'ufficio accertatore con due diverse modalità:

- a) provando la corresponsione del "nero" da parte dell'acquirente a favore del venditore (ad esem-

pio, mediante indagini bancarie oppure con il ritrovamento di una contabilità "parallela", a latere di quella "ufficiale", o con il ritrovamento di contratti o quietanze che palesano la corresponsione di un prezzo maggiore rispetto a quello dichiarato, eccetera);

b) mediante la presunzione di presunzioni «gravi, precise e concordanti» (articolo 54, comma 2, Dpr 633/1972; pe articolo 39, comma 1, lettera d) Dpr 600/1973).

La presunzione è un sistema di prova che si basa su un ragionamento induttivo, risalendo logicamente da un dato di fatto per giungere alla dimostrazione voluta: quindi, si dimostra un fatto ignoto partendo da un fatto noto. Non basta, però, una presunzione "semplice", e cioè una massima di esperienza, ma occorre che l'esistenza del fatto ignoto sia desunta con ragionevole certezza (gravità), che i fatti noti da cui il ragionamento parte non siano vaghi e generici (precisione) e che la dimostrazione avvenga sulla base di una pluralità di fatti convergenti (concordanza).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'evoluzione

I provvedimenti che si sono susseguiti in materia di accertamento relativo alle cessioni di beni immobili

Articolo 35

Decreto legge 223/2006

Misure di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale

Ampliamento poteri di controllo dell'amministrazione finanziaria sulle cessioni di beni immobili

Iva

articolo 54, comma 3, Dpr 633/72

Imposte sui redditi

articolo 39, comma 1, lettera d), Dpr 600/73

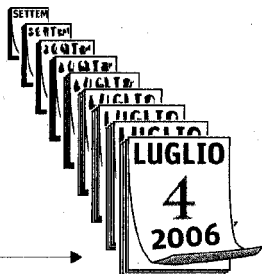
In caso di scostamento tra il corrispettivo delle cessioni di beni immobili ed il valore normale dei medesimi beni

In caso di scostamento tra il corrispettivo dichiarato per le cessioni di beni immobili e il prezzo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari (Valore Omi)

Rettificazione diretta della dichiarazione annuale Iva
(senza ispezione della contabilità del contribuente)

Rettificazione del reddito d'impresa,
considerando integrata la prova della esistenza di "attività non dichiarate" e, quindi, della "infedeltà dei relativi ricavi"

Presunzione semplice per operazioni ante



Presunzione juris tantum dell'esistenza di operazioni imponibili per un ammontare superiore a quello dichiarato

Abrogato da

Articolo 24, commi 4, lettera f) e 5

Legge comunitaria 2008

Accertamenti relativi alle cessioni di beni immobili
Disposizioni di carattere generale

Iva

articolo 54, comma 3, Dpr 633/72

Imposte sui redditi

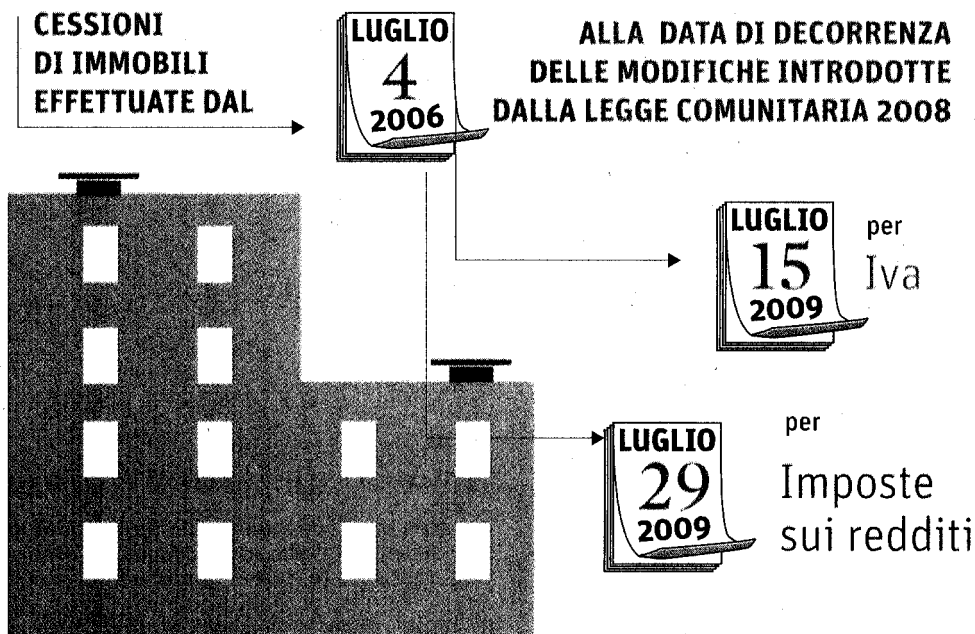
articolo 39, comma 1, lettera d), Dpr 600/73

L'esistenza di attività non dichiarate ai fini delle imposte sui redditi e le omissioni e le false o inesatte indicazioni ai fini Iva possono essere desunte «anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti»

Le indicazioni

Le linee della circolare 18/E

- Gli uffici dovranno valutare, con riferimento alle controversie pendenti, se le motivazioni degli accertamenti impugnati si dimostrino comunque adeguate o se, invece, alla luce dell'intervenuta modifica normativa, si rivelino insufficienti, così da richiedere l'abbandono del contenzioso in corso, tenuto conto dello stato e grado del giudizio.
- Gli uffici coltiveranno il contenzioso qualora, in sede di controllo, l'infedeltà del corrispettivo dichiarato sia sostenuta, oltre che dal mero scostamento dello stesso rispetto al prezzo mediamente praticato per immobili della stessa specie o similari, anche da ulteriori elementi presuntivi idonei al fine di integrare la prova della pretesa.



Circolare n. 18/E del 14 aprile 2010

Abrogazione della presunzione legale con efficacia *ex tunc*

L'eventuale scostamento dei corrispettivi dichiarati per le cessioni di beni immobili rispetto al valore normale diviene una presunzione semplice

CONTROVERSIE PENDENTI

■ Se l'infedeltà del corrispettivo dichiarato è sostenuta dalla presenza di tali ulteriori elementi presuntivi, i quali, tra loro associati, siano idonei a sostenere la pretesa tributaria

■ Se l'infedeltà del corrispettivo dichiarato non è sostenuta da altri elementi

GLI UFFICI

PROSECUZIONE DEL CONTENZIOSO

ABBANDONO DEL CONTENZIOSO IN CORSO

