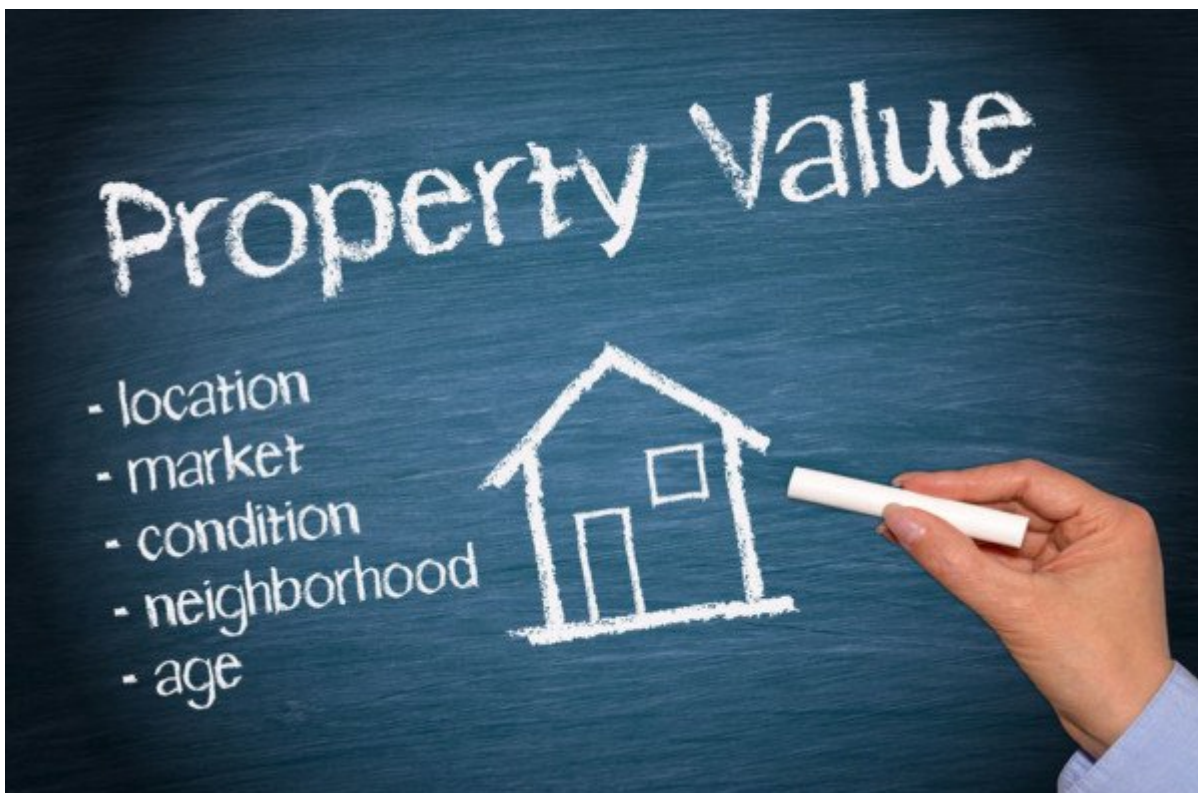




LA LEGGE PER TUTTI
INFORMAZIONE E CONSULENZA LEGALE

Rettifica del valore dell'immobile: come difendersi

Autore: Maria Monteleone | 29/01/2018



Come il Fisco controlla il valore dell'immobile dichiarato negli atti di compravendita o donazione e come difendersi dagli avvisi di rettifica e liquidazione delle maggiori imposte.

Dichiarare un prezzo di vendita dell'immobile troppo basso può far scattare un

controllo fiscale. Difatti, l'Agenzia delle Entrate, ai fini della corretta applicazione delle **imposte di registro** e **ipocatastali**, può controllare gli atti di **compravendita immobiliare** e rettificare il **valore d'acquisto** di un immobile se ritiene che quello dichiarato dalle parti si discosti dal valore effettivo.

L'ufficio competente notifica così al contribuente un **avviso di rettifica di valore e di liquidazione delle maggiori imposte**, avviso che può essere contestato laddove non sufficientemente motivato.

Come vengono rivalutati immobili e terreni: i controlli dell'Agenzia delle Entrate

Per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari, l'ufficio del registro, ai fini dell'eventuale rettifica, **controlla il valore venale** (cioè il valore in comune commercio), prendendo in considerazione i trasferimenti a qualsiasi titolo e le divisioni e **perizie giudiziarie**, anteriori di non oltre tre anni alla data dell'atto o a quella in cui se ne produce l'effetto traslativo o costitutivo, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni.

L'Agenzia può anche tener conto del **reddito netto** di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari (**valori Omi**), nonché ad **ogni altro elemento di valutazione**, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai Comuni [1].

Avviso di rettifica e liquidazione immobili e terreni: motivazione

L'avviso di rettifica del valore dell'immobile è illegittimo se non **adeguatamente motivato**. L'Agenzia delle Entrate deve infatti indicare i **criteri** utilizzati per calcolare il maggior valore e applicare le maggiori imposte. Sono tuttavia sufficienti i **criteri astratti** senza che sia necessario allegare all'avviso la perizia di stima o altri documenti di calcolo del valore.

Come affermato più volte dalla Cassazione [2], in tema di accertamento tributario, la motivazione di un avviso di rettifica e di liquidazione ha la funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa, consentendo al contribuente l'esercizio del **diritto di difesa**. Ne consegue che, fermo restando l'onere della prova gravante sulla Amministrazione, è sufficiente che la motivazione contenga l'**enunciazione dei criteri astratti**, in base ai quali è stato determinato il maggior valore, senza necessità di esplicitare gli elementi di fatto utilizzati per l'applicazione di essi. Ciò sulla base della considerazione che il contribuente, una volta conosciuto il **criterio di valutazione adottato**, è già in condizione di contestare e documentare l'infondatezza della pretesa erariale

Tuttavia, quando la motivazione fa riferimento ad un **atto non conosciuto da parte del contribuente**, scatta per l'ufficio l'onere di allegare quest'ultimo all'atto impositivo o, alternativamente, di riprodurne il contenuto essenziale nell'atto impositivo. In altri termini, se l'accertamento dell'Agenzia si fonda su determinate stime, o queste vengono allegate, o devono comunque essere puntualmente richiamate nell'atto, almeno per quanto concerne gli aspetti essenziali.

Ricorso contro avviso di rettifica: i poteri del giudice

Una recente pronuncia della **Cassazione [2]**, intervenuta in materia di impugnazione degli avvisi di rettifica del valore dei terreni, ha ricordato che il giudizio tributario non ha natura esclusivamente impugnatoria e di legalità formale, bensì di "**impugnazione-merito**"; con la conseguenza che spetta al giudice tributario il potere (dovere) di **stabilire i limiti quantitativi** di fondatezza della pretesa impositiva emergenti in giudizio, così da adottare, se del caso, una **pronuncia sostitutiva** sulla sussistenza ed entità dei presupposti del rapporto tributario.

Va però considerato che questa attività di valutazione nel merito trova fondamento e limite:

- **nell'atto impositivo impugnato**: il giudice tributario prendere in esame **elementi diversi** da quelli dedotti dall'amministrazione finanziaria, a sostegno

della propria pretesa, in tale atto;

- nella regola generale dell'**onere della prova** e nei caratteri di indipendenza e terzietà che deve connotare la giurisdizione tributaria: il giudice tributario non può **ricercare d'ufficio prove** in luogo della parte che ne sarebbe onerata, e nemmeno può sostituirsi all'amministrazione nell'individuazione degli elementi costitutivi del rapporto d'imposta.

Cosa può fare, dunque, il giudice tributario in caso di **impugnazione dell'avviso di rettifica del valore dell'immobile?**

In tema di accertamento di maggior valore, ai fini dell'imposta di registro, le Commissioni tributarie, oltre alla possibilità di **confermare o annullare l'atto fiscale**, in caso di errore o di difetto di prova, hanno anche il potere di **ritoccare la stima** operata dall'Ufficio. Ne consegue che, ove la Commissione si sia avvalsa di tale potere, ed abbia pertanto ritenuto assolto l'onere probatorio incombente sull'amministrazione, il contribuente non può più dolersi del ragionamento svolto dall'Amministrazione nell'avviso di accertamento ma deve sindacare l'esattezza e la congruità solo di quello svolto dal giudice nella motivazione della sua decisione.

Rettifica valore immobile: la ctu nel processo tributario

La funzione di revisione e rideterminazione del tributo dovuto, svolta dal giudice, non può spingersi fino al punto da sopperire all'accertata **carenza di prova** del credito tributario.

Nel processo tributario, il giudice ha sì il potere di disporre l'**acquisizione d'ufficio di mezzi di prova**, ma egli non può sopperire alle **carenze istruttorie delle parti**, sovvertendo i rispettivi oneri probatori: tale potere, pertanto, può essere esercitato soltanto ove sussista un'**obiettiva situazione di incertezza**, al fine d'integrare gli elementi di prova già forniti dalle parti, e non anche nel caso in cui il materiale probatorio acquisito agli atti imponga una determinata soluzione della controversia.

In altri termini, se l'Agenzia delle Entrate non fornisce alcuna dimostrazione in merito ai criteri di stima adottati per rettificare il valore dell'immobile, questa mancanza probatoria non può essere sostituita da una **consulenza tecnica**

d'ufficio disposta dal giudice.

Se, dunque, l'Agenzia delle Entrate non dimostra l'effettivo discostamento tra il valore dell'immobile dichiarato dalle parti nel contratto di compravendita e quello venale, l'avviso di rettifica e liquidazione può essere **annullato dal giudice tributario**, senza necessità di effettuare ulteriori indagini d'ufficio.

Note

[1] Art. 51, D.P.R. 131/1986. **[2]** Cass. sent. n. 25153/13. **[3]** Cass. ord. n. 1728 del 24.01.2018.