

Ai gentili clienti
Loro sedi

I controlli del Fisco sui rogiti 2011

Gentile cliente, con la presente desideriamo informarla sui **parametri adottati dall’Agenzia delle Entrate** per operare i **controlli relativi ai trasferimenti immobiliari**. In particolare, ci si sofferma sulle nuove indicazioni fornite dall’Agenzia delle Entrate agli Uffici in relazione ai **rogiti effettuati nella seconda metà del 2011**. Si coglie, inoltre, l’occasione per ricapitolare l’impostazione accolta dall’Agenzia delle Entrate in relazione al valore da attribuire alle stime OMI nell’ambito della rettifica dell’imponibile ai fini dell’applicazione dell’imposta di registro.

Premessa

La stampa specializzata riferisce che l’Agenzia delle Entrate avrebbe diffuso, negli scorsi giorni, ai propri Uffici, indicazioni relative ai **controlli** da effettuare sulle **compravendite immobiliari del secondo semestre del 2011**, allo scopo di verificare i valori indicati ai fini del pagamento dell’imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale.

Si coglie, pertanto, l’occasione per ricapitolare i **limiti dei poteri di rettifica dell’Agenzia delle Entrate in relazione alle compravendite immobiliari**.

Controlli sui rogiti: le indicazioni dell’Agenzia delle Entrate

Con le linee guida fornite agli uffici, l’Agenzia delle Entrate individua le situazioni che possono ritenersi a “rischio di accertamento” in relazione ai rogiti immobiliari. In particolare, l’Agenzia assume come punto di riferimento i valori OMI (ovvero i valori individuati dall’Osservatorio del Mercato Immobiliare) e, nelle liste di **atti da “controllare”**, indica le cessioni di fabbricati registrate nella seconda metà del 2011 che presentano uno **“scostamento significativo”** tra il valore o il corrispettivo dichiarato in atto ed il **prezzo di mercato**, come desumibile dall’applicazione dei valori OMI.

OSSERVA

I valori OMI consentono di determinare il c.d. "valore normale" degli immobili, seguendo le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate nel provv. 27.7.2007 che, per l'appunto, ha definito un **metodo algoritmico** per determinare il **valore venale in comune commercio** utilizzando le rilevazioni periodiche dell'Osservatorio del Mercato Immobiliare.

Il percorso di calcolo delineato dall'Agenzia delle Entrate per definire il "valore normale":

- assume quale dato di partenza i valori unitari medi di mercato (€/mq.) rilevati dall'Osservatorio del mercato immobiliare dell'Agenzia del Territorio (OMI) per le unità immobiliari site nello **stesso ambito territoriale** (o analoghi) nel periodo della vendita;
- apporta ad essi gli opportuni **correttivi**, tramite l'applicazione di coefficienti di merito che riflettono le caratteristiche dell'immobile, al fine di avvicinare il più possibile l'effettivo valore di mercato dell'immobile;
- può comunque essere affiancato, **integrato o superato** da altri elementi cognitivi in possesso degli uffici.

In particolare, nelle linee guida fornite agli uffici, l'Agenzia individua **tre categorie di contratti** che debbono essere prese in considerazione al fine dei controlli:

- in primo luogo, per quanto concerne i fabbricati abitativi, oggetto di attenzione sono le compravendite cui **non** trova applicazione il meccanismo del "**prezzo valore**", se lo **scostamento** tra valore dichiarato e "valore normale" è **superiore al 25%**;
- in secondo luogo, le cessioni di **fabbricati strumentali** dovranno essere messe sotto osservazione nel caso in cui il valore normale superi di almeno il **25%** il corrispettivo dichiarato;
- da ultimo, l'Agenzia punta l'attenzione sulle compravendite in cui sia stato applicato il meccanismo del "**prezzo valore**", ma il corrispettivo dichiarato sia **inferiore di almeno il 50% ai valori OMI**.

"Prezzo valore"

Il riferimento sopra operato alle cessioni immobiliari cui trova applicazione il "prezzo valore" rende necessario ricordare che il meccanismo del "prezzo valore", introdotto dall'art. 1 co. 497 della L. 266/2005, configura un **regime agevolato di determinazione della base imponibile** rilevante ai fini delle imposte di **registro, ipotecaria e catastale**, applicabile in presenza di ben determinate condizioni oggettive e soggettive.

In particolare, in base a tale regime agevolato, su semplice richiesta da rendere al notaio, l'acquirente può ottenere che le imposte di registro, ipotecaria e catastale siano applicate al valore dell'immobile

determinato su base catastale (c.d. "valutazione automatica), ai sensi dell'art. 52 co. 4 e 5 del DPR 26.4.86 n. 131 (ovvero moltiplicando la rendita catastale attualizzata per determinati coefficienti), indipendentemente dal corrispettivo pattuito e dichiarato in atto (e quindi, anche qualora quest'ultimo sia superiore al valore catastale).

Il sistema del prezzo-valore trova applicazione alle cessioni di soli **immobili abitativi**, soggette ad imposta di registro (e non ad IVA) in cui il **cessionario sia una persona fisica che non agisca nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali** (anche se il cedente è una società o un soggetto che agisce nell'ambito della propria attività commerciale o professionale).

Rilevanza dei valori OMI

Sebbene le indicazioni dell'Agenzia attribuiscano grande rilievo ai valori OMI nell'individuazione delle **compravendite da "controllare"**, viene, però, chiarito che i valori OMI debbono essere utilizzati solo come **punto di partenza** per scegliere le compravendite da sottoporre a controllo, ma, di per sé il valore normale dell'immobile ceduto, determinato grazie ai valori OMI, **non** ha funzione di **presunzione legale** e, pertanto, **da solo non è sufficiente** a legittimare la rettifica del valore/corrispettivo dichiarato in atto dal contribuente.

In breve, **non vi è alcun automatismo** che consenta di ritenere presente un'occultazione di corrispettivo ove il prezzo dichiarato risulti inferiore al valore "normale" dell'immobile: i dati desumibili dai valori OMI configurano solo un **dato iniziale** ai fini dell'individuazione del valore venale: l'Agenzia dovrà fornire ulteriori prove per poter effettuare un accertamento.

OSSERVA

A norma dell'art. 51 del DPR 131/86, per gli atti aventi ad oggetto il trasferimento di beni immobili, la **base imponibile** alla quale commisurare le **imposte proporzionali di registro, ipotecaria e catastale** è rappresentata dal **valore** indicato in atto dalle parti. Tuttavia, se il valore non è indicato, ovvero se il **corrispettivo** pattuito risulta superiore, la base imponibile è pari a quest'ultimo.

Siccome nei trasferimenti immobiliari non si indica separatamente il valore dell'immobile ed il corrispettivo pattuito, **in prima battuta le imposte sono liquidate e versate sul corrispettivo** ivi indicato dalle parti.

Successivamente, in sede di eventuale accertamento di valore, viene rimesso agli uffici il **controllo** in merito alla **congruità** del valore indicato in atto dalle parti, il quale deve riflettere il valore venale in comune commercio.

Controllo dell’Agenzia delle Entrate sui corrispettivi indicati in atto

Si rileva che, a norma dell’art. 51 del DPR 131/86, i **controlli** che l’Agenzia delle Entrate effettua sui corrispettivi indicati dai contribuenti nelle **compravendite immobiliari**, per verificarne la corrispondenza al valore degli immobili ceduti, possono essere operati sulla base dei seguenti **parametri**:

- confronto con i **trasferimenti a qualsiasi titolo** e le divisioni e perizie giudiziarie, **anteriori di non oltre tre anni** la data dell’atto di compravendita, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni;
- **reddito netto** di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla data del trasferimento immobiliare e nella stessa località per gli investimenti immobiliari;
- **ogni altro elemento di valutazione**, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni.

Il riferimento al valore venale, come calcolato sulla base dei valori OMI, potrebbe rientrare nel terzo dei parametri sopra indicati e, pertanto, non è dotato di particolare né automatica forza probatoria, ma è necessario che sia **suffragato da ulteriori elementi** che possano dimostrare l’effettivo occultamento di parte del corrispettivo.

Per questo motivo, le indicazioni fornite dall’Agenzia delle Entrate agli Uffici paiono individuare nel confronto con i valori OMI null’altro che uno strumento per **selezionare le compravendite “sospette”**, mentre poi, per l’effettiva individuazione dell’esistenza di un corrispettivo occultato è necessario che gli uffici forniscano ulteriori elementi di prova.

Orientamento della giurisprudenza

L’atteggiamento assunto dall’Agenzia delle Entrate nelle linee guida ai controlli fornite agli uffici pare adeguarsi all’**orientamento ormai prevalente** nella giurisprudenza di merito. Infatti, in più occasioni l’Agenzia delle Entrate ha affermato che il riferimento, da parte dell’Agenzia delle Entrate, ai valori OMI, ai fini di avvalorare la rettifica del valore dell’immobile compravenduto dichiarato ai fini dell’imposta di registro, non sia da solo sufficiente a giustificare la **rettifica**, ma necessiti di ulteriori elementi di prova. Pertanto, in presenza di atti di accertamento di maggior valore dell’immobile compravenduto ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, fondati sulla **sola discrepanza tra il valore/corrispettivo dichiarato in atto ed il valore normale**, calcolato con l’ausilio dei valori OMI, il contribuente potrà difendersi eccependo l’insufficienza di tale solo elemento di prova e fornendo, ove possibile, elementi idonei a **confutare l’attendibilità della stima OMI**, nel caso di specie.

La seguente tabella riporta alcune delle **sentenze più rilevanti** che hanno affermato i principi sopra enunciati.

<p>C.T. Prov. Alessandria 11.4.2011 n. 27/6/11</p>	<p>Il riferimento, operato dall'Ufficio, ai valori OMI per la determinazione del valore del bene ceduto, pur non avendo valore di presunzione (in seguito all'intervento della L. Comunitaria per il 2008, che ha abrogato le norme sull'accertamento basato sul valore normale) può fungere da indizio per la determinazione del valore dell'immobile.</p>
<p>C.T. Prov. Asti 23.2.2011 n. 17/2/11</p>	<p>Non è corretto l'operato dell'Ufficio, che ha riqualificato il valore degli immobili compravenduti dichiarato ai fini dell'imposta di registro, sulla base dei soli valori OMI. Infatti - rileva la Commissione - i valori OMI si basano su "valori unitari desunti da immobili aventi condizioni medie «normali»". Tuttavia, nel caso di specie la "normalità" era esclusa dalle pessime condizioni generali degli immobili compravenduti, sicché i valori determinati dall'Ufficio non risultavano verosimili.</p> <p>Inoltre, la Commissione afferma che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, oggetto dell'imposizione è il prezzo pattuito; - l'eventuale discrasia tra prezzo pattuito e valore effettivo dei beni costituisce un possibile indice di simulazione del prezzo, ma, in difetto di prova del corrispettivo reale, tale elemento non è sufficiente ad applicare l'imposta sul valore del bene.
<p>C.T. Prov. Reggio Emilia 18.1.2010 n. 15/1/10</p>	<p><i>"Circa il valore <u>OMI</u> (Provvedimento del 27.07.2007) è oramai giurisprudenza consolidata di questa Commissione il fatto che esso valore non sia sufficiente quale fonte di accertamento".</i></p>
<p>C.T. Prov. Reggio Emilia 28.1.2009 n. 32/1/09</p>	<p><i>"Le stime OMI essendo un dato di «parte», nel senso che sono materialmente elaborate sulla base di un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, cioè da una parte processuale, debbono sempre essere considerate dal Giudice con particolare cautela e sottoposte ad un'attenta analisi critica alla stregua di ogni altra deduzione processuale ed alle stesse non può essere certo attribuita alcuna forza vincolante per lo Stesso; in altre parole le stime OMI possono, sì, essere considerate un ausilio utile (l'art. 1, comma 307, L. 296/2006 parla, appunto, di «criteri utili per la determinazione del valore normale del fabbricato») per il Giudice ma al pari di una perizia tecnica di parte, nulla più".</i></p>
<p>C.T. Reg. Piemonte</p>	<p>Ai fini della rettifica del valore dell'immobile dichiarato ai fini dell'imposta di registro, non è sufficiente che l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate faccia</p>

**28.10.2008 n.
37/25/08**

riferimento alla stima UTE, la quale a sua volta assume come riferimento i valori OMI, senza operare alcuna descrizione delle caratteristiche dell'ubicazione del terreno. In tal modo, infatti, l'Ufficio disattende l'art. 51 co. 3 del DPR 131/86, il quale richiede che, ai fini dell'eventuale rettifica degli atti immobiliari, l'Ufficio "controlla il valore dichiarato avendo riguardo ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle 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, ovvero al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari, nonché ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni".

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse. Cordiali saluti

DOTTORESSA ANNA FAVERO