

Vendite immobiliari sorvegliate.

Luca Miele

Sarà più semplice per gli uffici finanziari rettificare i corrispettivi derivanti dalla cessione di immobili da parte di imprese quando questi sono inferiori al valore di mercato.

La novità, che costituisce un'ulteriore misura di contrasto all'evasione nel settore immobiliare, è contenuta nell'articolo 35, comma 3, della manovra Prodi, decreto legge 223/06, convertito dalla legge 248/06.

La prassi e la giurisprudenza

In fase di controllo e accertamento, gli uffici finanziari talvolta procedono a rettifiche sulla cessione di beni da parte di imprese a un corrispettivo inferiore al prezzo di mercato. È il caso della vendita di immobili in cui non si occulta la cessione ma una parte del corrispettivo che viene incassata "in nero". La prassi è piuttosto frequente soprattutto per le vendite a privati che possono non avere interesse a documentare il costo reale dell'operazione. Pertanto, in via ordinaria, ai fini della determinazione del reddito d'impresa rilevano i corrispettivi pattuiti tra le parti, senza considerare i valori correnti dei beni o servizi scambiati ma tali valori possono costituire un parametro per presumere la simulazione del corrispettivo dichiarato.

Gli organi competenti, in sede di controllo, possono, quindi, riferirsi ad anomale sproporzioni tra corrispettivi e valori correnti, presumendo l'occultamento di una parte del corrispettivo. Questi accertamenti hanno dato spesso luogo a contenzioso con le imprese, anche perché non necessariamente la differenza tra prezzo pattuito e valore di mercato deriva da occultamento di ricavo. In linea di massima, la giurisprudenza non ha avuto un atteggiamento "di chiusura" nei confronti di accertamenti basati sulla presunzione di occultamento del corrispettivo in presenza di ingiustificate sproporzioni tra corrispettivi pattuiti e valori correnti, salvo verificare se, caso per caso, le motivazioni degli uffici finanziari fossero ragionevolmente persuasive (Cassazione, 28 gennaio 2002, n. 1034, e 13 febbraio 1991, n. 1505).

Gli accertamenti

L'articolo 39, comma 1, lettera d), ultimo periodo, del Tuir dispone sul cosiddetto accertamento analitico-induttivo. Si tratta di accertamento analitico in quanto non rettifica la contabilità nel suo insieme ma individua specifici proventi non dichiarati o costi non deducibili, ma allo stesso tempo è un accertamento induttivo poiché utilizza presunzioni.

In particolare, è stabilito che l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza di passività dichiarate è desumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti. L'articolo 35, comma 3, del decreto legge 223/06 modifica la norma inserendo, alla fine della lettera d), il seguente periodo: «Per le cessioni aventi a oggetto beni immobili ovvero la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento sui medesimi beni, la prova di cui al precedente periodo s'intende integrata anche se l'infedeltà dei relativi ricavi viene desunta sulla base del valore normale dei predetti beni, determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 3, del Tuir».

In sostanza, la presunzione necessaria per attivare l'articolo 39, comma 1, lettera d), ultimo periodo (ora penultimo) può basarsi sul valore di mercato dell'immobile scambiato. La norma dovrebbe assicurare una maggiore "tranquillità" all'operato degli uffici finanziari nell'attività di accertamento. Nella circolare 28/E/2006, l'Agenzia delle entrate ha affermato che gli uffici finanziari possono rettificare direttamente il reddito d'impresa tenendo conto del valore normale dei beni immobili ceduti quando questo risulti superiore al corrispettivo dichiarato, senza dover preventivamente dimostrare, ad esempio, l'incompletezza, falsità o inesattezza degli elementi indicati in dichiarazione ovvero l'irregolare tenuta delle scritture contabili ai sensi del comma 2 dell'articolo 39.

Non è necessario, dunque, dover dare prova della più difficile dimostrazione alla base degli accertamenti induttivi previsti dal secondo comma dell'articolo 39.

La novità trova applicazione in riferimento alla cessione di qualsiasi immobile ceduto dall'impresa, a prescindere dalla circostanza che sia un immobile-merce che dà origine a ricavi o un immobile da cui derivano plusvalenze; e ciò anche se, dal punto di vista letterale, la norma fa riferimento ai "ricavi" che, tecnicamente, riguardano solo i beni merce.