

Accertamento di plusvalenze senza automatismi

Dopo il decreto internazionalizzazione il valore accertato per il registro non si presume applicabile anche nell'ambito delle imposte dirette

/ Giovambattista PALUMBO

Venerdì, 8 aprile 2016

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 6135/2016, ha chiarito gli effetti delle recenti modifiche normative in tema di correlazione tra accertamenti ai fini dell'imposta di registro e accertamenti di plusvalenze ai fini imposte dirette.

Nel caso di specie, l'Agenzia aveva notificato un avviso di accertamento, con il quale, in ragione di un precedente accertamento ai fini dell'imposta di registro, divenuto definitivo, che aveva elevato il valore di un terreno a 689.500.000 lire rispetto a quello dichiarato di 355.000.000 di lire, assoggettava a tassazione la conseguente plusvalenza ai fini delle imposte dirette.

Il ricorso veniva rigettato e la sentenza di primo grado confermata dalla C.T. Reg., la quale ritenne che il fatto che il valore del bene fosse stato definitivamente accertato ai fini dell'imposta di registro dispiegasse i suoi effetti anche ai fini delle imposte dirette. Il contribuente ricorreva, infine, per cassazione, lamentando, tra le altre, l'erroneità della decisione nella parte in cui aveva ritenuto vincolante, ai fini dell'accertamento dell'imposta sui redditi, l'accertamento definitivo del valore ai fini dell'imposta di registro, non tenendo conto della diversità dei presupposti impositivi tra imposta sui redditi, la tassazione dei quali è legata a redditi effettivamente percepiti ed imposta di registro, la cui base imponibile è legata invece al valore venale del bene in comune commercio. La ricorrente sottolineava, inoltre, come la C.T. Reg. non avesse fornito alcuna motivazione in ordine alla prova documentale, offerta mediante gli assegni bancari ricevuti dall'acquirente, fornita in relazione alle somme effettivamente percepite a titolo di corrispettivo.

La Cassazione evidenziava, quindi, che la sentenza impugnata aveva fatto in realtà applicazione del principio di diritto più volte affermato, secondo cui l'Amministrazione è legittimata a procedere in via induttiva all'accertamento della plusvalenza sulla base dell'accertamento di valore effettuato in sede di imposta di registro, spettando al contribuente, al fine di superare la presunzione di corrispondenza del prezzo incassato a quello coincidente con il valore di mercato accertato in via definitiva, dimostrare di avere venduto ad un prezzo inferiore.

Tanto premesso, però, i giudici di legittimità evidenziano che tale principio "deve ritenersi ormai superato alla stregua dello ius superveniens di cui all'art. 5, 3° comma del D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147", il quale stabilisce che gli artt. 58, 68, 85 e 86 del TUIR e gli artt. 5, 5-bis, 6 e 7 del DLgs. n. 446/97, si interpretano nel senso che per le cessioni di immobili e di aziende, nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, "l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro", o delle imposte ipotecaria e catastale.

La presunzione, sin qui affermata in via giurisprudenziale, circa la corrispondenza tra il corrispettivo incassato ed il valore venale in comune commercio accertato ai fini dell'imposta di registro non è, dunque, più sostenibile alla stregua della nuova disposizione, che, sottolinea ancora la Corte, "ponendosi espressamente quale norma d'interpretazione autentica, ai sensi dell'art. 1 comma 2 della L. n. 212/2000, è applicabile retroattivamente". La ratio dell'assunto giurisprudenziale

fino ad oggi dominante era che, secondo logica comune e di mercato, il prezzo di cessione non poteva discostarsi, se non in casi eccezionali, dal valore venale. Il suddetto valore era quindi utilizzabile per accertare la quantificazione delle plusvalenze da parte del contribuente, laddove, per esempio, Cassazione n. 14448/2000 richiamava il principio generale di presunzione di proporzionalità della prestazione nei contratti a prestazioni corrispettive.

La norma introdotta dal decreto internazionalizzazione ha, tuttavia, riportato la materia nella sua ratio più corretta, evidenziando come il criterio utilizzato per la determinazione del valore possa essere solo un “indizio” e non la prova certa della plusvalenza realizzata, posto che le imposte sono determinate con criteri e presupposti diversi. Quando si discute di imposta di registro si ha, infatti, riguardo al valore di mercato del bene, mentre, quando si discute di una plusvalenza, occorre verificare la differenza realizzata tra il prezzo d’acquisto e il prezzo di cessione del bene medesimo.

Possibile però un accertamento fondato anche su altri elementi

La nuova disposizione si limita, dunque, ad evitare un automatismo accertativo secondo cui il maggior valore definito ai fini del registro possa costituire, di per sé, prova sufficiente per l’accertamento del maggior corrispettivo. Il che non impedisce, però, che un accertamento fondato sia sulla differenza tra valore e corrispettivo, sia su altri elementi (quali, per esempio, un mutuo superiore all’ammontare del corrispettivo), possa essere ancora considerato legittimo.