

Vicenza – Palazzo delle Opere Sociali

18 novembre 2008



Consiglio Notarile dei Distretti Riuniti
di Vicenza e Bassano del Grappa



Ordine dei Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili di Vicenza

IL VALORE FISCALE DEGLI IMMOBILI

Il valore normale dei fabbricati: la presunzione del Fisco
Il quadro normativo e il riferimento ai valori OMI

Emanuele Re
Dottore commercialista - Revisore contabile
Studio Giovagnoli Re - Dottori commercialisti associati
Roma - Viterbo

L'accertamento fondato sul valore normale

Nei diversi settori impositivi viene introdotta la possibilità di effettuare accertamenti fondati sul valore normale degli immobili oggetto di trasferimento

Imposte sui redditi
L'art. 35, c. 3, D.L. 223/06
introduce un nuovo periodo
nell'art. 39, c. 1, lett. d), D.P.R. 600/73

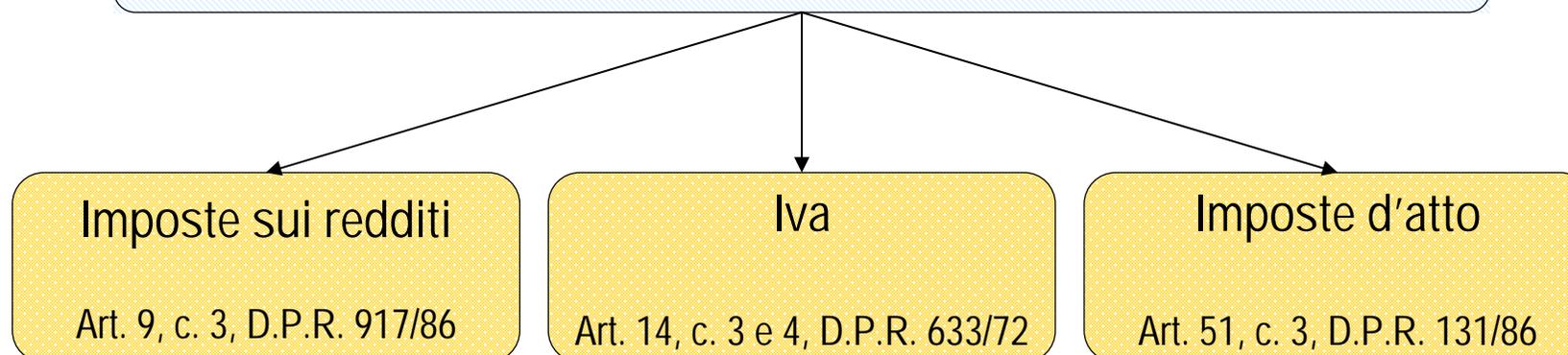
Iva
L'art. 35, c. 2, D.L. 223/06
introduce un nuovo periodo
nell'art. 54, c. 3, D.P.R. 633/72

Imposte d'atto
L'art. 35, c. 23-ter, D.L. 223/06
introduce il nuovo c. 5-bis
nell'art. 52, D.P.R. 131/86

L'accertamento sulla base del valore normale non trova applicazione nelle sole ipotesi in cui risulta applicabile la regola del prezzo-valore

L'individuazione del valore normale

La definizione di "valore normale" è contenuta nelle seguenti disposizioni



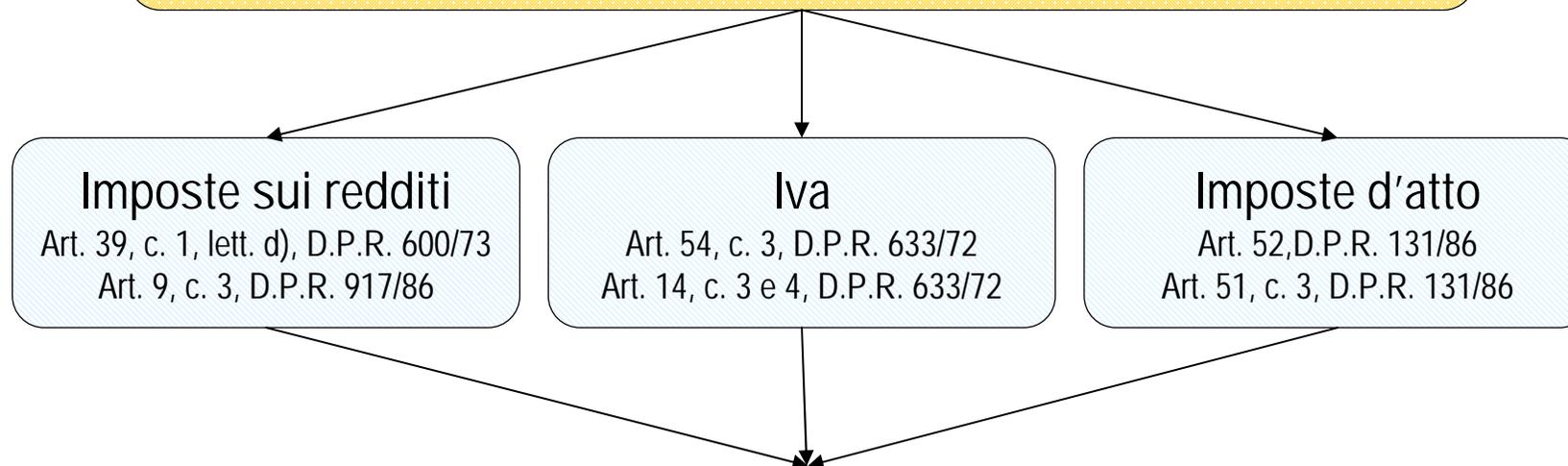
Valore normale nelle imposte sui redditi e nell'Iva

Per valore normale [...] si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi [...]

L'individuazione del valore normale

Comma 307 dell'articolo unico della Finanziaria 2007

Ha previsto che un apposito provvedimento avrebbe individuato periodicamente i criteri di determinazione del "valore normale" con riferimento alle seguenti disposizioni



Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 27 luglio 2007

Il valore normale è stabilito sulla base delle quotazioni OMI dell'Agenzia del Territorio (integrato dagli indici individuati nelle 2 tabelle contenute nell'allegato al provvedimento nonché dalle ulteriori informazioni in possesso dell'Amministrazione finanziaria)

Le altre disposizioni di contrasto all'evasione

Art. 35, c. 23-bis, D.L. 223/06

Per i trasferimenti immobiliari soggetti ad Iva finanziati mediante mutui fondiari o finanziamenti bancari, [...] il valore normale non può essere inferiore all'ammontare del mutuo o finanziamento erogato

[Risoluzione 248/2008 - Limitazione del diritto di difesa del cedente](#)



Art. 1, co. 164, Finanziaria 2008

Introduce il comma 3-bis nell'art. 60-bis del D.P.R. 633/1972 per effetto del quale viene coinvolto nel sistema sanzionatorio dell'Iva anche l'acquirente privato

L'efficacia delle disposizioni sul valore normale

Tenore letterale di ciascuna delle disposizioni
introdotte nei diversi settori impositivi



Contesto normativo in cui si inseriscono le suddette disposizioni



Il valore normale costituisce una presunzione?
Che tipo di presunzione?

Il valore normale ai fini delle imposte sui redditi

Art. 39, c. 1, lett. d), D.P.R. 600/73

[...] L'esistenza di attività non dichiarate o la inesistenza di passività dichiarate è desumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano **gravi, precise e concordanti**



periodo inserito dall'art. 35, c. 3, D.L. 223/06



Per le cessioni aventi ad 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 [...]

Il valore normale ai fini delle imposte sul reddito - criticità

Il valore normale costituisce presunzione semplice

Dal tenore letterale della disposizione sembra si tratti di una presunzione semplice munita dei requisiti di gravità precisione e concordanza



Art. 2729, C.C.

Le presunzioni **non** stabilite dalla legge **sono lasciate alla prudenza del giudice**, il quale non deve ammettere che presunzioni **gravi, precise e concordanti** [...]



Sarà il giudice tributario a stabilire se il valore normale è sufficiente a legittimare l'accertamento del Fisco

La possibile difesa del contribuente

Agenzia del Territorio - Quotazioni Immobiliari OMI

Pagina 1 di 1



agenzia del
Territorio

Quotazioni Immobiliari OMI

I valori contenuti nella banca dati delle quotazioni immobiliari dell'Osservatorio del mercato immobiliare dell'Agenzia del territorio:

- non possono intendersi sostitutivi della "stima", ma soltanto di ausilio alla stessa.
- sono riferiti all'ordinarietà degli immobili ed, in particolare, allo stato conservativo prevalente nella zona omogenea.

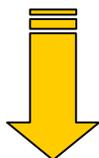
L'utilizzo delle quotazioni OMI nell'ambito del processo estimale non può che condurre ad indicazioni di valori di larga massima. Pertanto la stima effettuata da un tecnico professionista rappresenta l'unico elaborato in grado di rappresentare e descrivere in maniera esaustiva e con piena efficacia l'immobile e di motivare il valore da attribuire al bene medesimo. Per approfondimenti, si rimanda alla pagina **Metodologie e processi OMI**.

In caso di utilizzo dei dati pubblicati è necessario citare quale fonte: "**Agenzia del territorio-OMI**"

Il valore normale ai fini Iva

Art. 54, c. 3, D.P.R. 633/72

L'Ufficio può tuttavia procedere alla rettifica [...] della dichiarazione Iva [...] qualora l'esistenza di operazioni imponibili per ammontare superiore a quello indicato nella dichiarazione [...] **risulti in modo certo e diretto, e non in via presuntiva**, da verbali, questionari e fatture [...], dagli elenchi allegati alle dichiarazioni di altri contribuenti o da verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti, nonché da altri atti e documenti in suo possesso



periodo inserito dall'art. 35, c. 2, D.L. 223/06



Per le cessioni aventi ad oggetto beni immobili e relative pertinenze, **la prova di cui al precedente periodo** s'intende integrata anche se l'esistenza delle operazioni imponibili o l'inesattezza delle indicazioni di cui al secondo comma **sono desunte sulla base del valore normale** dei predetti beni, determinato ai sensi dell'articolo 14 del presente decreto

Il valore normale ai fini Iva - criticità

Il primo periodo del comma 3 prevede che la rettifica sia effettuata solo quando il maggiore importo **risulti in modo certo e diretto e non in via presuntiva**



Il secondo periodo dispone che **la prova certa e diretta si intende integrata** quando **il valore normale** degli immobili **risulta superiore** all'importo dichiarato

ADC Milano - Denuncia n. 4

C'è una evidente contraddizione che deriva dal fatto che il legislatore ha introdotto una vera e propria "presunzione legale relativa" nell'ambito di un sistema di accertamento che la rifiuta espressamente
In quale tipologia di accertamento ci collochiamo?

Si può giungere alla conclusione che ai fini Iva il valore normale non rappresenta una presunzione?
La prova certa e diretta può essere rappresentata da un dato stimato?

Il valore normale ai fini Iva - criticità

Art. 73, Direttiva Comunitaria 2006/112/CE

Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi [...], la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore [...]



L'art. 80 della D.C. prevede la possibilità di applicare l'Iva sul valore normale dei beni oggetto di cessione, in luogo del corrispettivo, alle sole ipotesi individuate tassativamente dalla stessa direttiva e non in modo generalizzato



L'art. 1, co. 261, lett. c) e d), della Finanziaria 2008 ha parzialmente recepito nell'ordinamento tributario italiano l'art. 80 della suddetta Direttiva, introducendo la possibilità di applicare l'Iva sul valore normale, nelle sole cessioni effettuate nei confronti di "parti correlate" con limitazione alla detrazione



L'applicazione del valore normale in modo generalizzato contrasta con i principi comunitari
Ricorso dell'ANCE alla Commissione Europea e alla Corte di Giustizia UE

Entrata in vigore delle disposizioni

Le nuove disposizioni sull'accertamento in tema di Iva e imposte sui redditi assumono valenza retroattiva in quanto disposizioni di natura procedimentale

Circolare Agenzia delle Entrate 11/E del 2007



Le nuove disposizioni sull'accertamento in tema di imposte di registro, ipotecaria e catastale non risultano retroattive in virtù del principio dell'affidamento

Circolare Agenzia delle Entrate 6/E del 2007



Il principio dell'affidamento non può essere settoriale

Entrata in vigore delle disposizioni

Art. 1, co. 265, Finanziaria 2008

In deroga all'art. 1, c. 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, **per gli atti formati anteriormente al 4 luglio 2006** deve intendersi che **le presunzioni** di cui all'art. 35, c. 2, 3 e 23 bis, del D.L. 223/2006, **valgano, agli effetti tributari, come presunzioni semplici**



Viene confermata una valenza retroattiva "attenuata"

Per il passato, alle disposizioni sul valore normale viene attribuita la natura di presunzioni semplici

Dalla suddetta disposizione sembra di capire che per gli atti formati dal 4 luglio 2006 le disposizioni sul valore normale rappresentano presunzioni legali

Imposte sui redditi
Presunzione semplice

Iva
Presunzione?