

ACCERTAMENTO

Motivazione accertamento: sufficiente l'enunciazione dei criteri astratti

di Angelo Ginex

È **sufficiente** che la motivazione di un **avviso di rettifica e di liquidazione** contenga l'**enunciazione dei criteri astratti** in base ai quali è stato determinato il maggior valore, non sussistendo la necessità di esplicitare gli **elementi di fatto** utilizzati per l'applicazione di essi, in quanto il contribuente, conosciuto il criterio di valutazione adottato, è già **in condizione di contestare e documentare** l'infondatezza della pretesa erariale. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con [sentenza n. 14426 del 9 giugno 2017](#).

La vicenda trae origine dalla impugnazione di un **avviso di accertamento** emesso con riferimento all'**imposta di registro**, conseguente alla stima di **maggior valore dell'immobile** oggetto di compravendita, ad opera sia della parte venditrice che acquirente, le quali contestavano la **manca di motivazione** e l'erroneità del valore attribuito al bene.

La competente Commissione tributaria provinciale **accoglieva le ragioni dei contribuenti** e, a seguito di ricorso in appello da parte dell'Amministrazione finanziaria, la sentenza veniva confermata dalla Commissione tributaria regionale. Invece, la Commissione tributaria centrale **accoglieva le difese dell'Amministrazione finanziaria** e riformava la sentenza d'appello. Pertanto, i contribuenti proponevano **ricorso per cassazione** avverso la sentenza di appello, eccependo, tra gli altri motivi, la violazione e falsa applicazione dell'[articolo 49 D.P.R. 634/1972](#) (disciplina dell'imposta di registro, vigente *ratione temporis*).

In particolare, i contribuenti rilevavano come l'avviso impugnato **non rispettasse le indicazioni prescritte** dalla norma citata, essendo indicato il **criterio astratto** applicato e non anche gli **immobili presi a base della valutazione** di quello in contestazione, avente peraltro **caratteristiche peculiari** in quanto ubicato in aperta campagna, in posizione isolata e privo di strada di accesso.

Infine, essi sottolineavano come l'Amministrazione finanziaria non avesse provveduto, neppure nella fase contenziosa, ad **integrare le ragioni** a supporto della correttezza del criterio adottato. Quest'ultima resisteva con controricorso.

Nella pronuncia in commento, i Giudici di Piazza Cavour hanno ribadito innanzitutto come, in tema di accertamento tributario, la **motivazione** di un **avviso di rettifica e di liquidazione** abbia la funzione di **delimitare l'ambito delle ragioni adducibili** dall'Amministrazione finanziaria nell'eventuale successiva fase contenziosa, consentendo al contribuente l'esercizio del **diritto**

di difesa.

Ciò posto, fermo restando l'**onere della prova** gravante sull'Amministrazione finanziaria, ne deriva, secondo la Suprema Corte, che è **sufficiente** che la motivazione contenga l'**enunciazione dei criteri astratti**, in base ai quali è stato determinato il maggior valore, e che non sussiste la necessità di esplicitare gli **elementi di fatto utilizzati** per l'applicazione di essi, in quanto il contribuente, conosciuto il criterio di valutazione adottato, è già **in condizione di contestare e documentare** l'infondatezza della pretesa erariale.

In altri termini, l'**obbligo di motivazione** dell'avviso di accertamento di maggior valore mira a **delimitare l'ambito delle ragioni adducibili** dall'Amministrazione finanziaria nell'eventuale successiva fase contenziosa ed a consentire al contribuente l'**esercizio del diritto di difesa**.

Al conseguimento di tali finalità è **necessario e sufficiente**, pertanto, **che l'avviso enunci il criterio astratto** in base al quale è stato rilevato il **maggior valore**, con le specificazioni che si rendano in concreto necessarie per il raggiungimento di detti obiettivi, essendo riservato alla eventuale **sede contenziosa** l'**onere di provare** nel contraddittorio con il contribuente gli **elementi di fatto giustificativi della propria pretesa** nel quadro del parametro prescelto e la facoltà del contribuente di **dimostrare l'infondatezza** della stessa anche in base a criteri non utilizzati per l'accertamento (*ex multis*, [Cass. sentenze nn. 565/2017](#) e [11560/2016](#)).

Sulla base di quanto evidenziato, la Corte di Cassazione ha ritenuto pertanto che l'atto impugnato risulti **legittimamente motivato con il riferimento**, sul retro del modulo prestampato, **al criterio sub 1)** avente ad oggetto i trasferimenti di immobili di similari caratteristiche conclusi nei tre anni anteriori alla data dell'atto della cui imposizione si tratta, **informazione di per sé sufficiente** a consentire al contribuente la contestazione della pretesa erariale.



Seminario di specializzazione

**L'ACCERTAMENTO NEL REDDITO D'IMPRESA:
QUESTIONI CONTROVERSE E CRITICITÀ**

Scopri le sedi in programmazione >