

IMPOSTE SUL REDDITO

Per la plusvalenza immobiliare non conta il valore ai fini del registro

di **Cristoforo Florio**

OneDay Master

Immobili delle imprese: fiscalità indiretta

Scopri di più

La recente pronuncia della **Corte di Giustizia Tributaria** di secondo grado della Calabria (sentenza n. 194 del 17.1.2024) offre lo spunto per alcune riflessioni sul tema dell'accertamento tributario delle **plusvalenze immobiliari**, conseguite da persone fisiche, **nell'ambito dei redditi diversi**.

Nella sentenza richiamata viene enunciato il seguente principio: **è illegittimo il provvedimento di accertamento tributario che accerti la plusvalenza immobiliare**, ai fini Irpef, solo **sulla base dei valori dichiarati ai fini dell'imposta di registro** nell'atto di compravendita.

Al riguardo, va ricordato che, antecedentemente all'entrata in vigore dell'[articolo 5, comma 3, D.Lgs. 147/2015](#), nella fase di accertamento di una plusvalenza patrimoniale realizzata a seguito di cessione di beni a titolo oneroso, l'Amministrazione finanziaria **era legittimata a procedere in via presuntiva sulla base dell'accertamento di valore effettuato in sede di applicazione dell'imposta di registro**, restando a carico del contribuente **l'onere di superare la presunzione** di corrispondenza del prezzo incassato col valore di mercato accertato in via definitiva in sede di applicazione dell'imposta di registro, **dimostrando di aver in concreto venduto ad un prezzo inferiore**.

Il criterio induttivo adottato dal Fisco trovava peraltro conferma nell'orientamento della Corte di cassazione, la quale - a più riprese (sentenza n. 25290/2014, sentenza n. 12632/2012, sentenza n. 11012/2012, sentenza n. 22869/2011 e sentenza n. 18705/2010) - **aveva avallato tale modalità accertativa**, nonostante **l'orientamento contrario di parte della giurisprudenza di merito** (C.T. Prov. Reggio Emilia sentenza n. 43/01/2009 e C.T. Prov. Reggio Emilia sentenza n. 84/03/2015) e **della dottrina**.

Da un lato, quindi, vi era **la concreta e oggettiva difficoltà** per il contribuente **di fornire una prova contraria** alla presunzione relativa adottata dall'Agenzia delle entrate e, dall'altro, vi era (e vi è tutt'ora) una **notevole diversità tra i principi di determinazione della base imponibile** ai fini dell'imposta di registro (calcolata come regola generale in base al valore normale) e quelli

che regolamentano la base imponibile ai fini Irpef, con particolare riguardo **alle plusvalenze immobiliari conseguite nell'ambito dei redditi diversi** (calcolata come differenza tra il corrispettivo di vendita incassato ed il prezzo di acquisto del bene, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo).

Tutto ciò determinava una **situazione di ingiusta disparità** tra contribuenti e Amministrazione finanziaria, cui ha posto rimedio l'entrata in vigore dell'[articolo 5, comma 3, D. Lgs. 147/2015](#), citato dai giudici calabresi nella richiamata sentenza n. 194/2024.

Mediante **tale norma di interpretazione autentica** (che, in quanto tale, esplica **efficacia retroattiva**) è stato stabilito che l'Amministrazione finanziaria **non può procedere ad accertare**, in via induttiva, una **plusvalenza patrimoniale realizzata a seguito di una cessione di immobile** o di azienda solo **sulla base del valore dichiarato**, accertato o definito ai fini di altra imposta commisurata al valore del bene (ad esempio, l'imposta di registro), **dovendo il Fisco individuare ulteriori indizi**, gravi, precisi e concordanti, che **supportino tale accertamento** (Cassazione n. 22728/2020).

In concreto, l'eventuale accertamento ai fini delle imposte sui redditi potrebbe essere possibile solo nel caso in cui l'Agenzia delle entrate sia in grado di **fornire elementi di prova ulteriori**, tra cui – secondo quanto indicato dalla giurisprudenza di legittimità (Cassazione n. 1823/2017, Cassazione n. 11471/2019 e Cassazione n. 6135/2016) – vi sarebbero, a titolo esemplificativo:

- **le tariffe di vendita indicate negli annunci pubblicati;**
- **le differenze rispetto ai prezzi applicati per analoghe tipologie di immobili;**
- **un corrispettivo dichiarato insufficiente** a garantire un utile adeguato;
- **le dichiarazioni rese dagli acquirenti.**

La normativa contenuta nel sopra citato [articolo 5, D.Lgs. 147/2015](#), ha, quindi, indubbiamente avuto il **pregio di ampliare le tutele per le parti venditrici di immobili "plusvalenti"**, come è accaduto proprio nella fattispecie trattata nella sentenza in commento, con la quale i giudici hanno rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate avverso la sentenza di primo grado che aveva avuto esito vittorioso per il contribuente (sentenza n. 6142/2018). Ciò in quanto **la base imponibile ai fini Irpef è data** non già dal valore (normale) del bene, ma dalla **differenza tra i corrispettivi percepiti nel periodo di imposta e il prezzo di acquisto del bene ceduto**, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.

Da ultimo si evidenzia che la sentenza in discussione ha, poi, evidenziato che **l'accertamento della plusvalenza avrebbe dovuto riposare anche su altri parametri**, desumibili, ad esempio, dai **valori a fini Imu**, o da altri dati forniti da pubbliche istituzioni sul valore degli immobili, **cosa che non è stata effettuata dall'Amministrazione appellante.**

Sul punto, tuttavia, si ritiene che il **richiamo ai "valori a fini Imu" non appaia essere propriamente in linea** con tutto quanto sopra illustrato, atteso che dette tipologie di valori



(“valore venale” o “valore catastale”) poco hanno a che fare con il concetto di “corrispettivo incassato”, che invece **dovrebbe guidare**, ai fini Irpef, la **determinazione dei redditi diversi rappresentati dalle plusvalenze immobiliari**.