

Il commercialista telematico

CESSIONI IMMOBILIARI AL VALORE NORMALE: PROBLEMI DI COMPATIBILITÀ COMUNITARIA. LA «DENUNCIA» DELL'ADCMI.

A cura di Fabio Carriolo

Aspetti generali

Proseguendo nell'esame delle «denunce» predisposte dall'Associazione Dottori Commercialisti di Milano (ADC), in relazione all'asserita «incompatibilità comunitaria» di alcune disposizioni normative interne di recente introduzione, il presente contributo si rivolgerà all'esame del criterio del «valore normale» ai fini della determinazione della base imponibile IVA delle cessioni di immobili.

A tale riguardo, occorrerà brevemente ricostruire la successione di norme intervenute nel 2006 e nel 2007, attraverso le quali il legislatore ha inteso inibire taluni comportamenti ritenuti particolarmente «a rischio» di elusione, incrementando, tra l'altro, i poteri dell'Amministrazione ai fini della ricostruzione della situazione reddituale dei contribuenti.

Nel contesto in esame, così come accade per tutte le norme con matrice» presuntiva, qualche criticità può presentarsi nel momento in cui l'ufficio fiscale proceda all'elevazione dei valori formalmente dichiarati sulla base non di una situazione di fatto riscontrata, bensì di uno *standard* «medio», qual è il valore normale.

L'accertamento fondato sul valore normale

Il D.L. n. 223 del 2006 (convertito dalla L. n. 248 del 2006) dispone, ai commi 2, 3 e 4 dell'articolo 35, un sostanziale ampliamento dei poteri di accertamento e rettifica nelle imposte sui redditi e nell'IVA in relazione ai beni immobili, ponendo a disposizione dell'Amministrazione finanziaria il «valore normale» quale parametro di riferimento per valutare la regolarità delle cessioni immobiliari.

In particolare:

- ai fini delle imposte sui redditi, è stato integrato l'art. 39 del D.P.R. 29.9.1973, n. 600. Secondo l'inciso inserito nella lettera d) del primo comma, «*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, determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*»;
- ai fini dell'IVA, è stato aggiunto nel terzo comma dell'art. 54 del D.P.R. 633/1972 un ultimo periodo, a norma del quale «*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*

Il commercialista telematico

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».

Qualche osservazione

In sostanza, la presunzione necessaria – nel settore delle imposte sui redditi - per attivare l'art. 39, primo comma, lettera d), primo periodo, può basarsi sul valore normale dell'immobile trasferito.

Pertanto, così come confermato dai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 28/E del 4.8.2006 (par. 2), 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, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati in dichiarazione, ovvero l'irregolare tenuta delle scritture contabili ai sensi del secondo comma del medesimo art. 39 (che abilita l'ufficio al c.d. accertamento induttivo).

Sotto il profilo oggettivo, nonostante il dato letterale dell'art. 39, primo comma, lettera d) del DPR n. 600 del 1973 faccia riferimento ai «ricavi», si è ritenuta applicabile la novella legislativa con riferimento alla cessione degli immobili dell'impresa indipendentemente dalla circostanza che si tratti di «immobili merce» (susceptibili di generare ricavi) o di immobili dalla cui cessione emergono plusvalenze¹.

Per l'IVA, opera altresì a favore del Fisco una «prova» – rappresentata dal valore normale dell'immobile -che abilita l'Amministrazione a rettificare la dichiarazione annuale anche se non sono ravvisabili le circostanze indicate dall'art. 54, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972².

L'innovazione normativa si inserisce nel contesto del menzionato art. 54, terzo comma, fornendo all'ufficio fiscale un nuovo strumento per la rettifica IVA in relazione alla cessione degli immobili e loro pertinenze, prevedendo che il valore normale costituisce prova dell'esistenza di operazioni imponibili o dell'inesattezza delle indicazioni relative alle operazioni che danno luogo a detrazione.

La nuova ipotesi di «prova legale», evidentemente, si pone quale deroga al criterio ordinario che, in campo IVA, individua la base imponibile nel **corrispettivo dovuto**, e non nel valore dello stesso.

L'art. 35, comma 23-bis, del medesimo D.L. 223 del 2006, come inserito dalla legge di conversione 248/2006, ha inoltre introdotto una presunzione nella determinazione del valore normale ai fini del richiamato art. 54, terzo comma, del decreto IVA. Infatti, nella particolare ipotesi di

¹ Cfr, L. Miele, «*Vendite immobiliari sorvegliate*», Il Sole 24 Ore del 24.8.2006, pag. 24.

² L'ufficio può rettificare la dichiarazione annuale, ai sensi dell'art. 54, D.P.R. 633/1972, se ritiene che ne risulti un'imposta inferiore a quella dovuta ovvero un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante. A tale scopo, può ordinariamente procedere alla rettifica indipendentemente dalla previa ispezione della contabilità del contribuente, qualora l'esistenza di operazioni imponibili per ammontare superiore a quello indicato nella dichiarazione o l'inesattezza delle indicazioni relative alle operazioni che danno diritto alla detrazione, risultino in modo certo e diretto, e non in via presuntiva, dalla documentazione specificatamente individuata dall'art. 54, co. 3, del DPR da ultimo citato (verbali, questionari e fatture, elenchi allegati alle dichiarazioni di altri contribuenti o da verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti).

Il commercialista telematico

trasferimenti immobiliari soggetti ad IVA finanziati mediante mutui fondiari o finanziamenti bancari, il «valore normale» - che rappresenta il parametro di riferimento per l'eventuale rettifica della dichiarazione - non può comunque essere inferiore all'ammontare del mutuo o finanziamento erogato.

Si rammenta inoltre che non opera più il vincolo alle rettifiche IVA in presenza di un valore dichiarato in atto non inferiore a quello «automatico» catastale, giacché il quarto comma del più volte menzionato art. 35 ha disposto l'abrogazione dell'art. 15 del D.L. n. 41 del 1995.

La nozione di valore normale

Il valore normale si presenta come un sistema per la determinazione dei corrispettivi fondato sulla «registrazione» dei valori consueti delle transazioni che avvengono in normali condizioni di mercato, tra soggetti indipendenti.

Tale concetto non sembra differenziarsi molto, a livello generale, in ragione del settore impositivo (IVA o imposte sui redditi).

Nel settore delle imposte sui redditi, la nozione di valore normale si ricava dall'art. 9, terzo comma, del D.P.R. n. 917 del 1986, ove è affermato che si tratta - salvo quanto stabilito nel quarto comma per azioni, obbligazioni e altri titoli - del prezzo o del 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».

È inoltre stabilito che «per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini delle camere di commercio e alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso. Per i beni e i servizi soggetti a disciplina dei prezzi si fa riferimento ai provvedimenti in vigore».

Relativamente all'IVA, invece, l'art. 14, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, dispone che «per valore normale dei beni e dei servizi si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per beni o servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui è stata effettuata l'operazione o nel tempo e nel luogo più prossimi». Il successivo co. 4 stabilisce - in termini del tutto analoghi a quanto previsto per le imposte sui redditi - che «per la determinazione del valore normale si fa riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe dell'impresa che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini della Camera di commercio più vicina, alle tariffe professionali e ai listini di borsa».

Nella R.M. 21.12.1979, n. 363705, è stato precisato che «il valore normale, ai sensi dell'art. 14 del medesimo D.P.R. n. 633, è costituito dal prezzo mediamente praticato per i beni della stessa specie al medesimo stadio di commercializzazione, prezzo che si individua in quello praticato nella fase di produzione, qualora i beni ceduti a titolo di sconto siano prodotti dallo stesso soggetto e in quello praticato nella fase all'ingrosso qualora i cennati beni siano stati acquistati presso altri operatori».

Il commercialista telematico

In epoca anteriore alle recenti modificazioni normative, l'eventuale azione accertativa degli uffici che rettificavano l'imponibile IVA sulla base del maggior valore di mercato del bene compravenduto rispetto al prezzo fatturato, trovava l'opposizione della giurisprudenza tributaria³, secondo la quale la base imponibile era sempre quella risultante dalle fatture, anche in presenza di valori espressi inferiori a quelli di mercato; un'eventuale perizia disposta dall'ufficio che avesse accertato un valore venale dell'immobile compravenduto in misura superiore rispetto al corrispettivo pattuito dalle parti ed indicato in fattura, poteva quindi costituire solamente un indizio di parziale sottofatturazione, che però doveva essere provato dall'Amministrazione per fondarvi una rettifica della base imponibile dell'operazione⁴.

Già prima dell'emanazione del provvedimento direttoriale del 2007, trattandosi di immobili, il modo meno «contestabile» per individuare qualcosa di prossimo al «valore normale», nel senso richiesto dal legislatore, sembrava quello fondato sui «report» di banche dati ufficiali, come – ad esempio – quella dell'osservatorio immobiliare dell'Agenzia del Territorio, gratuitamente disponibile sul sito *Internet* www.agenziaterritorio.it/servizi/osservatorioimmobiliare⁵.

A tale riguardo, occorre tuttavia sottolineare che i valori di mercato nell'ambito delle transazioni immobiliari sono spesso volatili, aleatori, legati a circostanze imponderabili (come la maggior o minor «gradevolezza» di un immobile specifico, dalle cui finestre si gode una vista migliore rispetto a quella dell'appartamento adiacente, i problemi di liquidità e di accesso al credito per l'acquirente, la sua età, etc.).

La Finanziaria 2007 e il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate

A proposito della determinazione del valore normale, va evidenziato che l'art. 1, comma 307, della L. 27.12.2006, n. 296, prevede la periodica emanazione di provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate recanti criteri utili per la determinazione del valore normale dei fabbricati.

I criteri individuati nei provvedimenti devono favorire l'uniforme e corretta applicazione delle disposizioni in materia di rettifica della dichiarazione IVA e della dichiarazione del reddito d'impresa, nonché di rettifica del valore degli immobili e delle aziende ai fini della quantificazione dell'imposta di registro.

Il provvedimento è stato emanato, per l'individuazione del valore normale ai fini dei controlli riferiti alle imposte sui redditi, all'IVA e all'imposta di registro, il 27.7.2007: come era nelle premesse, esso ha a tal fine attribuito fondamentale importanza alle quotazioni effettuate dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI) presso l'Agenzia del Territorio.

La responsabilità dell'acquirente di immobili

Nel campo del contrasto ai fenomeni evasivi nel settore immobiliare, occorre guardare alle modificazioni introdotte dal D.L. n. 223/2006 (convertito dalla L. n. 248/2006), e quindi dalla L.

³ Tra le altre, vedasi la decisione della CTC, Sez. XI, 5.3.1990, n. 1730.

⁴ Cfr. Corrao G., «Accertamento & Sanzioni - Rettifica del prezzo sulla base del valore di mercato», Azienda & Fisco n. 15/1994, pag. 855.

⁵ In senso conforme, cfr. la circolare dell'Agenzia delle Entrate 6.2.2007, n. 6/E.

Il commercialista telematico

27.12.2006, n. 296 (Finanziaria 2007), oltre che dall'art. 1, comma 164, L. 24.12.2007, n. 244 (Finanziaria 2008).

Per effetto dell'ultima integrazione normativa, l'art. 60-*bis* del decreto IVA ha ricevuto un nuovo comma 3-*bis*, il quale prevede che, in caso di difformità tra l'importo del corrispettivo indicato nell'atto di cessione di immobili e in fattura e quello effettivo, il cessionario, anche se non agisce nell'esercizio di imprese, arti o professioni, è responsabile in solido con il cedente per il pagamento dell'IVA relativa alla differenza tra il corrispettivo effettivo e quello indicato, nonché della relativa sanzione. In base allo stesso comma 3-*bis*, il cessionario che non agisce nell'esercizio di imprese, arti o professioni può regolarizzare la violazione commessa versando la maggiore IVA dovuta entro 60 giorni dalla stipula dell'atto. Entro lo stesso termine, detto cessionario deve presentare al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate la copia dell'attestazione del pagamento e delle fatture oggetto della regolarizzazione.

In tale contesto, le fattispecie cui guarda il nuovo comma 3-*bis* si distinguono perché:

- riguardano, in generale, le cessioni immobiliari, e non i beni tassativamente indicati nel decreto (o in un decreto da emanare);
- la solidarietà passiva è estesa ai «non soggetti IVA», ossia ai privati acquirenti di immobili;
- la responsabilità si estende anche alle sanzioni amministrative;
- il confronto non si effettua tra il valore di cessione e il valore normale, bensì tra il corrispettivo «dichiarato» e quello «effettivo»;
- la violazione non è riferita all'omesso versamento dell'IVA, ma al momento della fatturazione;
- esiste una specifica procedura di «ravvedimento», accessibile agli acquirenti «non soggetti IVA».

La novità introdotta risulta particolarmente insidiosa per gli acquirenti, i quali - in caso di «sottofatturazione» da parte del cedente - sono esposti alla sanzione di cui al primo comma dell'art. 6, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471, che va dal 100% al 200% della maggiore imposta dovuta⁶.

Rispetto al previgente quadro sanzionatorio, è comunque mantenuta la sanzione di cui all'art. 6, co. 8, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471, che colpisce (salva la responsabilità del cedente o del commissionario) - nella misura del 100% dell'imposta, con un minimo di lire cinquecentomila (euro 258,23) - il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, abbia acquistato beni o servizi senza che sia stata emessa fattura nei termini di legge o con emissione di fattura irregolare da parte dell'altro contraente. L'innovazione dell'ultima Finanziaria ha quindi l'effetto di «assimilare», nella sostanza, il trattamento sanzionatorio dell'acquirente «privato» di immobili a quello dell'acquirente «imprenditore» o «professionista» di beni o servizi in generale.

Le osservazioni dell'ADC

I Dottori Commercialisti di Milano hanno esaminato la normativa nazionale in relazione all'utilizzo del criterio del valore normale nelle cessioni immobiliari, comparandola con le

⁶ Su tali questioni, cfr. A. Busani, «Per chi compra casa rischio di sanzioni IVA», Il Sole 24 ore 15.12.2007, pag. 9.

Il commercialista telematico

disposizioni comunitarie e con i principi promananti dalla sesta direttiva (nonché dalla recente direttiva di «rifusione» 2006/112/CE), dal Trattato UE e dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia.

In particolare, la «denuncia» evidenzia che, secondo l'interpretazione ufficiale, le disposizioni in parola attengono il procedimento di accertamento e quindi – poiché di natura procedimentale - hanno carattere retroattivo.

Inoltre, relativamente alla questione del valore normale «minimo», che non può essere inferiore alla somma ottenuta a titolo di finanziamento bancario, l'ADC richiama una pronuncia dell'Agenzia delle Entrate – la risoluzione n. 122 del 2007 – nella quale è valorizzato anche l'impiego di parte di tale somma a copertura dei costi di ristrutturazione dell'immobile.

A tale scopo, è precisato nella pronuncia di prassi che è necessario fornire la prova documentata dei lavori di ristrutturazione effettuati, esibendo le autorizzazioni se previste, i preventivi relativi ai lavori da svolgere, le fatture di pagamento e ogni altra documentazione utile.

Trattandosi di supporti documentali riferiti a comportamenti del solo acquirente, è lamentata per la parte cedente una situazione di «inferiorità» probatoria: l'impresa infatti non ha titolo, giuridicamente parlando, per obbligare il cessionario a fornirle la prova dei lavori programmati ed eseguiti sull'immobile.

L'acquirente può altresì operare - decidendo di effettuare o non effettuare i lavori di ristrutturazione, o variandone l'ammontare – estendendo o riducendo la base imponibile IVA della cessione (giacché quest'ultima corrisponde al valore normale, ossia – nell'ipotesi minima – alla somma «mutuata», dalla quale si scomputa l'importo dei lavori).

La norma comunitaria prevalente

La cessione immobiliare, secondo le osservazioni dell'ADC, rientra nel normale sistema dell'imposizione IVA, in quanto, a norma dell'art. 73 della direttiva 2006/112/CE – che ha sostituito la sesta direttiva - *«per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui agli articoli da 74 a 77, la base imponibile comprende tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato o da versare al fornitore o al prestatore per tali operazioni da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse con il prezzo di tali operazioni».*

In tale contesto, costituiscono un'eccezione le operazioni di autoconsumo ed extra-impresa (artt. da 74 a 76), nonché le cessioni in base al criterio del valore normale (art. 77), limitatamente ad alcuni particolari servizi prestati all'interno dell'azienda che, se prestati dall'esterno, non darebbero diritto per intero alla detrazione IVA.

La facoltà, per gli Stati membri, di applicare l'imposta al valore normale dei beni oggetto di cessione – ai sensi dell'art. 80, paragrafo 1, della nuova direttiva (che ha recepito l'art. 11, parte A, paragrafo 6, secondo comma, della sesta direttiva), è strettamente subordinata alla seguente duplice condizione:

- esistenza di legami familiari o di altri stretti vincoli personali, gestionali, associativi, di proprietà, finanziari o giuridici, tra i cedenti e i destinatari;

Il commercialista telematico

- uno dei due predetti soggetti deve trovarsi in situazioni di «*pro-rata*», o in altra situazione limitativa delle detrazioni dell'IVA, alterabile con la fissazione di un corrispettivo artatamente dimensionato a vantaggio di una delle parti.

La «deroga» ai principi generali, con tassazione al valore normale, risulta inoltre condizionata dall'obbligo di darne idonea informazione al «comitato IVA».

Infine, secondo l'ADC, contrasterebbe con il principio di proporzionalità l'eccessivo onere posto a carico:

- del **venditore**, normalmente impossibilitato a fornire una prova contraria, relativamente all'ipotesi del finanziamento in parte destinato a lavori di ristrutturazione;
- dell'**acquirente**, che non potrebbe destinare tutta o parte della maggiore somma erogatagli, a fronte delle già previste ristrutturazioni, in un momento successivo all'acquisto dell'immobile.

Inapplicabilità di deroghe comunitarie

Come già rilevato dall'ADC in altre «denunce» riferite a norme italiane (asseritamente) confliggenti con l'ordinamento comunitario, secondo l'art. 29 della sesta direttiva, e l'art. 398 della direttiva 2006/112/CE, la possibilità di deroghe al diritto alla detrazione per beni d'investimento e altri beni, esclusivamente per motivi congiunturali, è ammessa ma subordinata alla previa consultazione del comitato consultivo IVA.

L'ADC rileva che il Governo italiano non ha richiesto ed ottenuto l'autorizzazione ad introdurre misure derogatorie, ammesse comunque solamente in situazioni di necessità tese a semplificare la riscossione o ad evitare frodi o evasioni fiscali.

Inoltre, il rispetto del principio di proporzionalità imporrebbe la ricerca del minor pregiudizio possibile agli obiettivi ed ai principi stabiliti dalla normativa comunitaria (in combinazione con gli ulteriori principi di neutralità fiscale e di non discriminazione).

Diretta applicabilità della norma comunitaria

Anche in relazione alla possibilità di far valere direttamente nell'ordinamento interno – in maniera vincolante per i giudici e per la P.A. – i principi esplicitamente o implicitamente sanciti dall'ordinamento UE, la posizione espressa dall'ADC appare conforme alle altre «denunce», laddove è rimarcato che le disposizioni comunitarie sono direttamente efficaci nell'ordinamento interno se e in quanto siano incondizionate e sufficientemente precise: esse devono pertanto essere non discrezionalmente applicabili nei vari Stati membri e circoscrivere con precisione il proprio contenuto, quanto alla fattispecie astratta e al precetto.

Secondo l'indirizzo giurisprudenziale espresso dalla sentenza della CGCE del 15.7.1964, in esito alla causa C-6/64 (*Costa-Enel*), il primato del diritto comunitario impone ai giudici e alle autorità amministrative nazionali di disapplicare le disposizioni dell'ordinamento interno in contrasto con le norme comunitarie.

Il commercialista telematico

Giurisprudenza della Corte di Giustizia

Per rafforzare la propria tesi, l'Associazione «denunciante» richiama alcune importanti pronunce della CGCE, di seguito brevemente riassunte:

- sentenza del 5.2.1981, in esito alla causa C-154/80, Soc. Cooperativa *AardappelenBWA*, ove è stato affermato che la base imponibile dell'IVA va ricondotta al corrispettivo realmente ricevuto, e non a un valore stimato, seppure secondo criteri oggettivi;
- sentenza del 23.11.1988, causa C-230/87, conforme alla precedente;
- sentenza del 27.3.1990, causa C-126/88, secondo la quale l'enunciato principio (base imponibile IVA = corrispettivo effettivamente ricevuto) risponde a una regola stabilita dall'art. 11, A, n. 1, lettera a), della sesta direttiva;
- sentenza del 9.7.1992, causa C-131/91, secondo la quale le disposizioni della sesta direttiva devono essere interpretate nel senso che esse ostano ad una normativa nazionale che istituisca una base imponibile minima dell'IVA diversa da quella in essa prevista;
- sentenza del 16.10.1997, *Fillibeck*, nella quale la Corte ha precisato che « ... la base imponibile per la cessione di un bene o la prestazione di un servizio è costituita dal corrispettivo realmente ricevuto a tal fine », e non da un valore stimato;
- sentenza del 29.3.2001, causa C-404/99, coerente con le precedenti sulla riconducibilità della base imponibile IVA al corrispettivo reale;
- sentenza del 20.1.2005, causa C-412/03, analoga alle precedenti, nella quale è stato altresì affermato che la sesta direttiva osta a una normativa nazionale che consideri quale prelievo di un bene o autoconsumo operazioni per le quali venga effettivamente versato un corrispettivo, anche se detto corrispettivo è inferiore al prezzo di costo del bene ceduto o del servizio fornito.

Considerazioni dell'ADC

Secondo la «denuncia» in esame, non va posto in discussione il principio secondo il quale il Fisco nazionale può rettificare la base imponibile della cessione se è acclarato, in modo certo e diretto, che il corrispettivo – pagato o da pagare – convenuto dai contraenti è superiore rispetto a quello reale.

Ciò che viene contestato, infatti, è la possibilità di applicare in sede di rettifica IVA il criterio del valore normale, «costruito» su base presuntiva: tale facoltà concessa all'Amministrazione sarebbe infatti « ... gravemente illegittima sul piano comunitario », e « ... contraddittoria su quello esegetico normativo nazionale ».

La contraddizione, secondo l'ADC, sorge dal fatto « ... che il legislatore ha introdotto una vera e propria presunzione legale relativa (di maggiore imponibile) nell'ambito di un sistema generalizzato che dichiaratamente la rifiuta ».

Inoltre, lo stesso valore normale – ordinariamente determinato in via presuntiva – trova un vincolo verso il basso, perché non dev'essere inferiore all'ammontare del mutuo, con alcune rilevanti criticità in relazione alle spese per ristrutturazioni, come sopra esposto.

Il commercialista telematico

Inoltre, l'ADC rifiuta l'ipotesi della retroattività delle nuove norme e contesta il conflitto tra tutto l'impianto delle medesime e il principio di proporzionalità « ... *che costituisce una delle pietre miliari su cui poggia la costruzione del diritto comunitario*».

La prospettata lesione al diritto comunitario - oltre che del principio del legittimo affidamento - secondo l'Associazione, imporrebbe anche all'Amministrazione di disapplicare le confliggenti norme interne, alla luce degli «*ultradecennali insegnamenti della Corte di Giustizia*», e in particolare della sentenza del 22.6.1989, causa C-103/88, *F.lli Costanzo*: « ... *gli organi dell'amministrazione pubblica (di uno Stato membro) – in tutta la sua estensione.....- sono tenuti ad applicare la norma comunitaria in caso di incompatibilità delle norme nazionali con disposizioni appartenenti al diritto comunitario*».

Fabio Carriolo
25 Marzo 2008