

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 03/18/2012

MOTIVAZIONE

L'Ufficio è appellante avverso la sentenza n.37/05/2009 con cui la Commissione tributaria provinciale di Bergamo ha accolto il ricorso del contribuente F.A. Costruzioni di An. Fr. & C. s.n.c. - con riunione dei ricorsi proposti dai soci Fr. An., Fr. Al. e Am. Ro. - avverso avviso di accertamento IVA-IRPEF-IRAP 2003. L'Ufficio aveva accertato l'omessa contabilizzazione di ricavi per € 94.000,00 avendo proceduto alla determinazione del valore normale di vendita di unità immobiliari, considerata la differenza fra l'importo dei mutui sottoscritti dagli acquirenti degli immobili ed i corrispettivi indicati negli atti di vendita inferiori agli importi dei mutui.

I ricorrenti deducevano la illegittimità della applicazione retroattiva delle previsioni dell'art. 35 D.Lgs. n.223/2006; il difetto di motivazione in relazione all'utilizzo delle quotazioni OMI (Osservatorio Mercato Immobiliare), non disponibili al pubblico; il difetto di riscontro probatorio, in quanto la considerazione degli importi dei mutui ha valore di presunzione semplice; l'irrilevanza degli studi di settore; nonché la violazione della direttiva 2006/112 del 28.11.2006 della Comunità Europea.

La sentenza di primo grado, disattesa l'eccezione di inammissibilità dei ricorsi dei soci, ha argomentato principalmente ed in modo assorbente in merito alla citata direttiva, richiamandone le norme e ritenendo: che l'iter logico - giuridico seguito dall'Ufficio è astrattamente corretto, avendo considerato l'elemento indiziario del mutuo eccedente il corrispettivo ed avendo determinato il valore normale/di mercato in base ai dato OMI.

Senonché è proprio la normativa interna seguita dall'Ufficio che non può trovare applicazione perché in contrasto con la direttiva, in quanto consente di adottare il valore normale quale base imponibile in ipotesi diverse da quelle specificamente indicate, per evitare elusione o evasione, dell'art. 80 della direttiva stessa; e nella fattispecie non era stata prospettata alcuna ipotesi di cui alla predetta norma.

L'Ufficio appellante ha ripreso gli argomenti già svolti in primo grado, censurando la sentenza impugnata e sostenendo di avere proceduto non già alla determinazione del valore normale di vendita di unità immobiliari, bensì di avere accertato in capo alla società, ai sensi dell'art. 39 co. 1 lett. d) D.P.R. n. 600/1973 (accertamento di tipo analitico - presuntivo suscettibile di prova contraria da parte del contribuente onerato di dimostrare l'inattendibilità della presunzione), l'omessa contabilizzazione di ricavi corrispondenti alla differenza tra l'importo del mutuo stipulato dagli acquirenti ed i corrispettivi indicati negli atti di vendita, procedendo quindi ad una valutazione complessiva di tutti gli elementi tra cui anche il valore normale OMI.

Gli appellati hanno controdedotto sostenendo di non poter essere, in quanto venditore, onerati della prova relativa ad operazioni bancarie

I compiute da un terzo (acquirente), nonché richiamando la L. n.88/2009 (c.d. legge Comunitaria 2009), i cui artt. 24 co.4 lett. f) e co.5 hanno modificato l'art. 54 co.3 D.P.R. n. 633/1972 e l'art.39 co.1 lett. d) D.P.R. n.600/1973, eliminando le disposizioni introdotte dal D.L. n.223/2006 (c.d. decreto Bersani, che in teina di vendite immobiliari aveva ampliato i poteri di rettifica degli uffici, consentendo di effettuare accertamenti presuntivi fondati sul valore normale). Gli appellati hanno svolto appello incidentale sulle spese, compensate in primo grado.

La Commissione osserva, nel merito ed in relazione alle deduzioni delle parti sul punto, che l'istituto dell'accertamento automatico sulla base del valore normale aveva destato le

perplexità della Commissione europea in merito alla sua legittimità. Con il procedimento di infrazione n. 2007/4575 avviato nei confronti dell'Italia, la Commissione europea aveva contestato l'applicabilità del metodo del valore normale poiché costituirebbe una "disposizione sproporzionata in quanto trasferisce l'onere della prova [del valore] sui soggetti passivi in assenza di qualsiasi prova di frode fiscale".

A fronte della avviata procedura d'infrazione, il legislatore italiano ha rimosso la disposizione illegittima, sostituendo il parametro del "valore normale" con quello del valore effettivo.

In effetti, l'art. 24, commi 4, lett. f), e 5, della citata legge comunitaria 2009 hanno dettato una nuova disciplina per l'accertamento ai fini IVA e ai fini delle imposte sul reddito, a tal fine modificando l'art. 54 comma 3 del D.P.R. 633/1972 e l'art. 39 comma 1 lett. d) del D.P.R. 600/1973, mediante l'eliminazione di qualsiasi riferimento al "valore normale" quale strumento di accertamento del valore nelle transazioni immobiliari.

Va poi affermata la applicabilità retroattiva delle norme non solo in quanto si tratta di disposizioni atte a rimuovere il contrasto con la disciplina comunitaria, ma anche perché tali previsioni hanno carattere procedimentale e, come tali, sono applicabili anche ai pregressi periodi d'imposta, i cui procedimenti siano ancora pendenti.

Pertanto, il solo scostamento del prezzo dichiarato dal valore normale, non basta in quanto tale a legittimare l'accertamento analiticoinduttivo, ma sono necessari altri elementi per integrare complessivamente presunzioni gravi, precise e concordanti di un maggior imponibile non dichiarato.

La Commissione osserva che l'avviso di accertamento per cui è causa si era basato sul rilievo delle "concorrenti anomalie" rappresentate dal contratto di mutuo stipulato dall'acquirente di importo superiore al corrispettivo indicato nell'atto di vendita, nonché dal "valore normale" dell'immobile determinato in base alle quotazioni OMI, di importo superiore al corrispettivo indicato nell'atto di vendita. Era stata quindi ritenuta l'omessa contabilizzazione di operazioni imponibili corrispondenti alla differenza fra l'importo del mutuo ed i corrispettivi indicati nei corrispondenti atti di compravendita.

Non può sottacersi che le quotazioni OMI sono soltanto approssimative e pertanto, nel loro insieme, non possono essere sostitutive del "sistema di valutazione" in generale, ma soltanto di ausilio dello stesso.

Per quanto riguarda i mutui bancari contratti dagli acquirenti (terzi), non può escludersi che ragioni di vario tipo (finanziamento di spese notarili, di arredo o di ristrutturazione) abbiano indotto, se del caso mediante idonee garanzie, alla stipula di mutui eccedenti l'importo della compravendita. Manca invero il riscontro desumibile dai singoli atti di mutuo dai quali poter ricavare l'effettiva destinazione del finanziamento.

Se è ben vero che lo scostamento degli importi può essere indiziante, per un verso noti pare potersi operare una generalizzazione a tutte le operazioni di compravendita in discussione (talora gli scostamenti sono consistenti - ad es. € 57.000 - talaltra modesti - ad es. € 5.000), per altro verso si rileva che i valori OMI in tutti i casi sono superiori agli importi stessi dei mutui, sicché quegli scostamenti possono in effetti essere stati dettati da esigenze contingenti e diverse.

Le risultanze processuali inducono pertanto a confermare la sentenza impugnata. Le ragioni della decisione inducono a ritenere giustificata la compensazione delle spese in primo grado. Le stesse ragioni costituiscono elemento idoneo alla compensazione in questa sede.

P.Q.M.

La Commissione conferma la sentenza impugnata. Spese del grado compensate.