

Civile Ord. Sez. 5 Num. 29549 Anno 2020

Presidente: CIRILLO ETTORE

Relatore: SAIEVA GIUSEPPE

Data pubblicazione: 24/12/2020

ORDINANZA

sul ricorso n. 7775/2014 R.G. proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro-tempore, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici è domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi, n. 12

- *ricorrente* -

contro

PANZA Olivia Adamina, residente a Brembate in Via F. Cucchi, n. 24

- *intimata* -

avverso

la sentenza della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sezione Staccata di Brescia, n. 141/64/2013, pronunciata il 9.7.2013 e depositata il 19.8.2013;

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 21 ottobre 2020 dal consigliere Giuseppe Saieva

Rilevato che

1. La Commissione tributaria provinciale di Bergamo accoglieva il ricorso proposto da Panza Olivia Adamina contro due avvisi di accertamento e un atto di contestazione di sanzioni con cui l'Agenzia delle

3653
2020



entrate di Ponte San Pietro aveva rettificato, ai fini IRPEF, ai sensi dell'art. 38, commi 4 e ss., del d.P.R. n. 600 del 1973, il reddito dichiarato dalla contribuente per gli anni d'imposta 2004 e 2005, avendo la C.T.P. ritenuto giustificato l'acquisto di un immobile con accensione di mutuo ipotecario garantito dal padre della contribuente il quale aveva versato anche parte delle rate.

La Commissione tributaria regionale della Lombardia con sentenza n. 141/64/2013, pronunciata il 9.7.2013 e depositata il 19.8.2013, accoglieva parzialmente l'appello interposto dall'Ufficio, dichiarando legittimo l'atto di contestazione delle sanzioni, ma confermando nel resto la decisione di primo grado.

Avverso tale decisione l'Agenzia delle entrate ha quindi proposto ricorso per la cassazione affidato a due motivi, cui la contribuente non ha opposto alcuna difesa.

Il ricorso è stato fissato nella camera di consiglio del 21 ottobre 2020, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 bis 1, cod. proc. civ.

Considerato che

1. Con il primo motivo l'Ufficio deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 38, commi 4, 5 e 6 del d.P.R. n. 600 del 1973, e dell'art. 2697 cod. civ. in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3. cod. proc. civ. assumendo che l'Amministrazione finanziaria può, in base ad elementi e circostanze di fatto certi, determinare sinteticamente il reddito complessivo netto dei contribuenti, in relazione al contenuto induttivo di elementi e circostanze riscontrati dall'Amministrazione, quando il reddito complessivo netto accertato si discosta per almeno un quarto da quello dichiarato.

2. Con il secondo motivo l'Ufficio deduce violazione e falsa applicazione, sotto altro profilo, dell'art. 38, commi 4, 5 e 6 del D.P.R. n. 600 del 1973, e violazione e falsa applicazione dell'art. 7, comma 5 del d.lgs. n. 546/1992 e dell'art. 15 comma 1 lettera b) d.P.R. n. 917/1986, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.

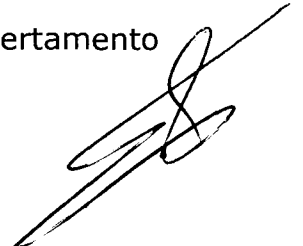


I due motivi, suscettibili di trattazione unitaria, per evidente connessione, vanno accolti.

In primo luogo va osservato che, nel caso di specie, non è applicabile – come erroneamente ritenuto dalla C.T.R. - la normativa relativa agli studi di settore ed ai relativi parametri, trattandosi di accertamento sintetico eseguito dall'ufficio ai sensi dell'art. 38, commi 4, 5 e 6 del D.P.R. n. 600 del 1973; norma in base alla quale l'Amministrazione finanziaria determina (sinteticamente) il reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute, degli investimenti e dei consumi effettuati nel corso del periodo d'imposta.

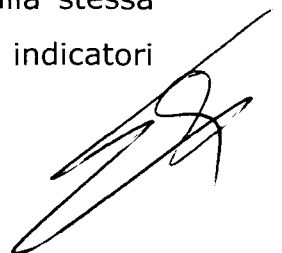
Al riguardo, questa Corte ha già chiarito (Cass. Sez. 5, 26/11/2014, n. 25104) che "in tema di accertamento delle imposte sui redditi, il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 38, comma 4, prevede (al primo periodo) che gli uffici finanziari, in base ad elementi e circostanze di fatto certi, possano "determinare sinteticamente il reddito complessivo netto del contribuente, in relazione al contenuto induttivo di tali elementi e circostanze, quando il reddito complessivo netto accertabile si discosta per almeno un quarto da quello dichiarato". In sostanza, il dettato del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, prevede che il controllo della congruità dei redditi dichiarati venga effettuato partendo da dati certi ed utilizzando gli stessi come indici di capacità di spesa, per dedurne, avvalendosi di specifici e predeterminati parametri di valorizzazione (c.d. redditometro), il reddito presuntivamente necessario a garantirla. Quando il reddito determinato in tal modo si discosta da quello dichiarato per almeno due annualità, l'ufficio può procedere all'accertamento con metodo sintetico, determinando il reddito induttivamente e quindi utilizzando i parametri indicati, a condizione che il reddito così determinato sia superiore di almeno un quarto a quello dichiarato.

Questa Corte con sentenza della Sez. 5, 18/04/2014, n. 8995, ha poi chiarito i confini della prova contraria a carico del contribuente, a fronte di un accertamento induttivo sintetico D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 38: "A norma del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 6, l'accertamento



del reddito con metodo sintetico non impedisce al contribuente di dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta, tuttavia la citata disposizione prevede anche che "l'entità di tali redditi e la durata del loro possesso devono risultare da idonea documentazione". La norma richiede qualcosa di più della mera prova della disponibilità di ulteriori redditi (esenti ovvero soggetti a ritenute alla fonte), e, pur non prevedendo esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate, chiede tuttavia espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto (o sia potuto accadere). In tal senso va letto lo specifico riferimento alla prova (risultante da idonea documentazione) della entità di tali eventuali ulteriori redditi e della "durata" del relativo possesso, previsione che ha l'indubbia finalità di ancorare a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità di detti redditi per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi, escludendo quindi che i suddetti siano stati utilizzati per finalità non considerate ai fini dell'accertamento sintetico, quali, ad esempio, un ulteriore investimento finanziario, perché in tal caso essi non sarebbero ovviamente utili a giustificare le spese e/o il tenore di vita accertato, i quali dovrebbero pertanto ascrivere a redditi non dichiarati. Né la prova documentale richiesta dalla norma in esame risulta particolarmente onerosa, potendo essere fornita, ad esempio, con l'esibizione degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo al contribuente, idonei a dimostrare la "durata" del possesso dei redditi in esame; quindi non il loro semplice "transito" nella disponibilità del contribuente".

Come rilevato dalla Commissione tributaria regionale, l'Ufficio erariale ha assolto l'onere di individuare elementi certi indicatori di capacità di spesa, non avendo invece la contribuente assolto l'onere, sulla stessa gravante, oltre che, ovviamente, di contestare il possesso degli indicatori



di capacità di spesa, di provare, con idonea documentazione, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente era costituito in tutto o in parte "da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta", così restando esposta alle conseguenze, in tema di accertamento presuntivo del reddito della propria dichiarazione. Non è dunque ravvisabile, nella sentenza impugnata, un vizio di violazione di legge, nei principi applicati dai giudici della C.T.R.

In sostanza, l'applicazione di tale metodo - sulla base degli indici previsti dai decreti ministeriali del 10 settembre e 19 novembre 1992, riguardanti il cd. redditometro - dispensa l'Amministrazione da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori-indice della capacità contributiva, sicché è legittimo l'accertamento fondato su di essi, restando a carico del contribuente - posto nella condizione di difendersi dalla contestazione dell'esistenza di quei fattori - l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore.

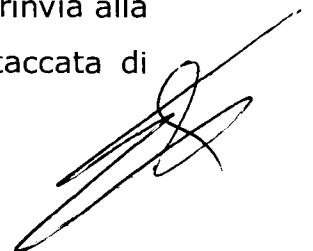
Ciò posto, avendo l'ufficio accertato nella specie un rilevante scostamento fra reddito imponibile dichiarato e reddito accertato, per nulla giustificato dalla contribuente, non appare conforme ai principi normativi sopra richiamati la decisione della C.T.R. che ha disatteso la pretesa dell'ufficio, giustificando incrementi e mantenimenti esclusivamente sulla base di un capitale disponibile, incrementato dalle disponibilità finanziarie paterne, benché non sufficientemente documentate (Cass. Sez. 5, 24/11/2016, n. 24012).

Sulla base delle argomentazioni esposte, pertanto, si ritiene che i Giudici di secondo grado non abbiano correttamente applicato le disposizioni normative poste alla base dell'accertamento sintetico.

Il ricorso va quindi accolto con rinvio al giudice *a quo*, in diversa composizione, per il riesame di merito della vicenda, oltre che per la liquidazione delle spese.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Lombardia, sezione staccata di

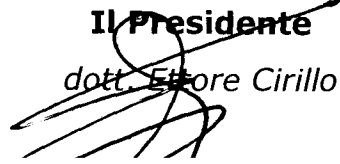


Brescia, in diversa composizione, anche per la liquidazione delle spese di giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 21 ottobre 2020

Il Presidente

dott. Ettore Cirillo

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and strokes, positioned over the printed name 'dott. Ettore Cirillo'.