

Ord. n. 21661 del 22 ottobre 2010 (ud. del 26 maggio 2010)
della Corte cass., sez. tributaria - Pres. Merone, Rel. Bisogni
Imposte sui redditi - Avviso di accertamento - Reperimento di fondi dal
nucleo familiari - Acquisto immobiliare - Rilevante entità - D.P.R. n. 600
del 1973, [art. 38](#) - D.L. 30 agosto 1993, n. 331, [art. 62-sexies](#)

Massima - La disciplina dell'art. 38, D.P.R. n. 600/1973 contempla i criteri di rettifica delle dichiarazioni delle persone fisiche prevede che il controllo della congruità delle stesse venga effettuato partendo da dati certi e utilizzando gli stessi come indici di capacità di spesa per dedurre, avvalendosi di specifici e predeterminati parametri di valorizzazione (cd. redditometro), il reddito. E' onere del contribuente contestare il possesso degli indicatori di capacità di spesa, di provare, con 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 ritenuta alla fonte a titolo d'imposta.

Osserva - 1. La controversia ha per oggetto l'impugnazione da parte della contribuente C.S. dell'avviso di accertamento IRPEF e ILOR per l'anno 1997;

2. La C.T.P. di Napoli accoglieva il ricorso sul presupposto del mancato rispetto delle disposizioni della circolare ministeriale [101/E](#) del 30 aprile 1999 e della prova fornita dalla contribuente circa il reperimento di fondi, provenienti dal nucleo familiare, finalizzato a un acquisto immobiliare di rilevante entità;

3. La C.T.R. ha accolto l'appello rilevando che la cessione di azienda che avrebbe finanziato l'acquisto immobiliare era avvenuta oltre 14 mesi dopo l'acquisto immobiliare e costituiva pertanto una circostanza inidonea a impedire l'applicazione dell'accertamento sintetico (cd. redditometro);

4. Ricorre per cassazione la contribuente con due motivi di impugnazione attinenti al difetto di motivazione. In particolare C.S. con il primo motivo rileva l'insussistenza dei presupposti per l'accertamento sintetico che, secondo la circolare n. 7 del 30 aprile 1977 (punti 59 e 60), ricorrono quando la determinazione del reddito complessivo netto, quantificato con il metodo analitico, risulta in evidente contrasto con le realtà relative al tenore di vita e ad altri elementi o circostanze di fatto che inducono a far ritenere l'esistenza di redditi sottratti alla valutazione analitica. Afferma poi che la prova contraria che il ricorrente deve fornire non attiene alle modalità con le quali vengono messe a sua disposizione i fondi necessari per l'acquisto di un immobile essendo sufficiente provare il concorso alla spesa di altri componenti della famiglia che possa giustificare la presenza di redditi sufficienti a giustificare in concreto la reale capacità contributiva posta in essere dal contribuente all'atto dell'investimento. In altri termini rileva che la prova contraria, che il contribuente deve fornire, attiene unicamente alla dimostrazione che la sua capacità di spesa è compatibile con il cumulo del suo reddito con quello

degli altri componenti il nucleo familiare;

5. In data 24 settembre 2009 veniva depositata in Cancelleria relazione ex art. 380 bis c.p.c., con la quale si affermava la palese infondatezza del primo motivo di ricorso alla luce del principio affermato dalla giurisprudenza di legittimità (Cass. civ. nn. 8738/2002, 2656/2007) secondo cui il dettato del D.P.R. n. 600 del 1973, [art. 38](#), che disciplina i criteri di rettifica delle dichiarazioni delle persone fisiche prevede che il controllo della congruità delle stesse venga effettuato partendo da dati certi e utilizzando gli stessi come indici di capacità di spesa per dedurre, avvalendosi di specifici e predeterminati parametri di valorizzazione (cd. 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. L'unico onere dell'ufficio è quello di individuare elementi certi indicatori di capacità di spesa, mentre i coefficienti presuntivi vengono utilizzati sia al fine di accertare l'incongruità del reddito dichiarato sia al fine di determinare sinteticamente il reddito da accertare, ferma restando la possibilità per il contribuente, 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 è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, posto che "in tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora il contribuente, in sede di risposta ad apposito questionario, ammetta la proprietà e l'utilizzazione di determinati beni, indici di capacità contributiva, ha l'onere di provare in modo rigoroso che detti beni appartengono a terzi e sono da questi utilizzati -, restando altrimenti esposto alle conseguenze, in tema di accertamento presuntivo del reddito della propria dichiarazione (Cassazione civile, sez. trib., 18 giugno 2002, [n. 8738](#));

6. la stessa relazione con riferimento al secondo motivo di ricorso rilevava che con tale motivo si propone un riesame dell'accertamento relativo alla carenza della prova a carico della contribuente e nello stesso tempo si contesta la interpretazione della CTR della norma regolante il contenuto di tale prova. La relazione affermava la infondatezza di entrambi i profili il primo per la evidente logicità della motivazione della CTR nel rilevare lo sfalsamento temporale fra acquisto dell'immobile e cessione dell'azienda familiare (che secondo la contribuente avrebbe finanziato l'acquisto) e per la oscurità del quesito di diritto relativo a una pretesa alterità fra prova delle modalità del finanziamento e prova del concorso alla spesa da parte dei familiari;

7. in considerazione della imminente decisione delle SS.UU. civili della Corte di Cassazione in materia di parametri all'udienza del 18 novembre 2009 la causa veniva rinviata a nuovo ruolo;

8. a seguito della pronuncia delle Sezioni Unite [n. 26635](#) del 18 dicembre 2009 la giurisprudenza di legittimità si è arricchita nel frattempo dei seguenti principi di diritto:

a) in tema di accertamento tributario, la necessità che lo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli studi di settore testimoni una "grave incongruenza", espressamente prevista dal D.L. 30 agosto 1993, n. 331, [art.](#)

[62 sexies](#), aggiunto dalla Legge Di Conversione 29 ottobre 1993, n. 427, ai fini dell'avvio della procedura finalizzata all'accertamento, deve ritenersi implicitamente confermata, nel quadro di una lettura costituzionalmente orientata al rispetto del principio della capacità contributiva, dalla L. 8 maggio 1998, n. 146, [art. 10](#), comma 1, il quale, pur richiamando direttamente l'art. 62 sexies cit., non contempla espressamente il requisito della gravità dello scostamento;

b) la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri e degli studi di settore costituisce un sistema unitario, frutto di un processo di progressivo affinamento degli strumenti di rilevazione della normale redditività per categorie omogenee di contribuenti, che giustifica la prevalenza, in ogni caso, e la conseguente applicazione retroattiva dello strumento più recente rispetto a quello precedente, in quanto più affinato e, pertanto, più affidabile;

c) la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è "ex lege" determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "standards" in sé considerati - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività - ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente. In tale sede, quest'ultimo ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standards" o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello "standard" prescelto e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente. L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli "standards" al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, restando inerte. In tal caso, però, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli "standards", dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito;

ritiene che:

1. riletta alla luce di questa più recente giurisprudenza la relazione del 24 settembre 2009 conserva la sua validità;

2. permangono altresì i presupposti per la trattazione della controversia in camera di consiglio e se l'impostazione della presente relazione verrà condivisa dal Collegio per il rigetto del ricorso;

ritenuto che tale relazione appare pienamente condivisibile cosicché il ricorso deve essere respinto. Sussistono giusti motivi per compensare

integralmente le spese del giudizio di Cassazione;

P.Q.M. - La Corte rigetta il ricorso. Compensa interamente le spese del giudizio di cassazione.

fisconline - banca dati - © Wolters Kluwer Italia Srl - P.I. 10209790152
- 28/9/2012 - 15:29 - \$12540609 - 78.6.242.114 - 11978055 8e7f1425648e32e801ce7948e9d2b2ad-
467 -
