

L'accertamento sintetico al coltivatore diretto - con Sentenza Cass. 964/09

di [Angelo Buscema](#)

Publicato il 6 Febbraio 2008

Secondo il giudice di legittimità il fisco può legittimamente procedere con metodo sintetico alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore quando da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo (Angelo Buscema)

È legittimo l'accertamento sintetico nei confronti del contribuente titolare di reddito agrario (1).

Lo ha sancito la **Cassazione** con la **sentenza n. 694/09**

(che trovi per intero in fondo all'articolo) Secondo il giudice di legittimità il fisco può legittimamente procedere con metodo sintetico alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore quando da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente (e, comunque, qualora il reddito accettabile si discosti di almeno un quarto da quello dichiarato, in base al comma 4 dell'articolo 38 del Dpr 600/1973) si possa fondatamente presumere che

ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo. Ribaltando il decisum della Commissione tributaria regionale Toscana, la Suprema corte ha ritenuto legittima la rettifica della dichiarazione dei redditi presentata dal coltivatore diretto titolare del solo reddito agrario fatta comunque salva la possibilità, per quest'ultimo, di provare che la maggior capacità di spesa contestata dall'ufficio finanziario sulla base di coefficienti presuntivi (nella fattispecie, il possesso di un'autovettura e della casa di abitazione, l'intestazione di assicurazioni e spese incrementative) sia comunque derivata da reddito agrario. E' infondata secondo la Cassazione la tesi (2) secondo cui il ricorso all'accertamento sintetico non sarebbe consentito quando il contribuente risulti titolare di reddito agrario poiché:



- «Ai sensi del Dpr 29 settembre 1973 n. 600, articolo 38, l'amministrazione finanziaria può (3) legittimamente procedere con metodo sintetico alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore diretto comprensiva del solo reddito agrario del fondo da lui condotto, quando da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente (e, comunque, qualora il reddito accertabile si discosti di almeno un quarto da quello dichiarato, ai sensi del comma 4 del detto articolo 38) si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo, salva la facoltà (4) del contribuente di dimostrare, a norma dell'articolo 38, comma 6, che il reddito accertato, maggiore del reddito fondiario dichiarato - determinato sulla base della rendita catastale, e quindi in ipotesi anche inferiore a quello effettivo - deriva dalla sfruttamento del fondo e non è pertanto soggetto ad ulteriore imposizione» (tra le molte, si veda Cassazione civile, Sezione tributaria, sentenze 28 giugno 2006 n. 14948 e 8 maggio 2003 n. 7005 ; in senso conforme: Sezione tributaria, sentenza 13 agosto 2002 n. 12192 e sezione I, sentenza 27 ottobre 1995 n. 11223).
- Il segnalato indirizzo interpretativo, trova peraltro fondamento nel principio enunciato dalla Corte costituzionale secondo cui «... ove la capacità di spesa del contribuente manifesti il possesso di un reddito superiore a quello effettivo realmente conseguito nell'esercizio delle attività agricole e quindi di un reddito diverso da quello denunciato (possesso di altri terreni o esercizio di attività diverse non riconducibili a quelle agricole), diventa legittimo l'accertamento sintetico in base ad elementi e circostanze di fatto certi», salva la facoltà del contribuente di fornire la prova della provenienza del maggiore reddito determinato o determinabile sinteticamente, di cui al Dpr 29 settembre 1973 n. 600, richiamato articolo 38, comma 5. (Corte costituzionale, sentenza 25 luglio 1995 n. 377). La presenza di indici presuntivi di una maggior capacità di spesa rispetto al reddito agrario dichiarato in base alle risultanze catastali, "sposta" l'onere probatorio sul contribuente il quale dovrà dimostrare che detta capacità deriva pur sempre dal reddito agrario in concreto maggiore e almeno pari a quello sinteticamente accertato.
- La determinazione del reddito effettuata sulla base dell'applicazione del cosiddetto "redditometro", dispensa l'amministrazione finanziaria da qualunque ulteriore prova rispetto ai fatti - indici di maggiore capacità contributiva, individuati dal redditometro stesso e posti a base della pretesa tributaria fatta valere, e pone a carico del contribuente l'onere di dimostrare che il reddito presunto sulla base del redditometro non esiste o esiste in misura inferiore (si veda, da ultimo, Cassazione sentenza 25 gennaio 2008 n. 1646);
- In tema di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo alla rettifica, con metodo sintetico, del reddito complessivo delle persone fisiche, è legittima l'applicazione agli anni anteriori

dei coefficienti presuntivi di reddito adottati ai sensi dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 1991 n. 413, posto che, rimanendo sul piano dell'accertamento e delle prove, l'applicabilità dei cosiddetti "redditometri" contenuti in decreti ministeriali emanati successivamente al periodo d'imposta da verificare deve ritenersi insita nell'articolo 38 del Dpr 29 settembre 1973 n. 600. Grava pertanto sul contribuente l'onere di dimostrare in concreto che il proprio reddito effettivo è diverso e inferiore a quello scaturente dalle presunzioni adottate dall'ufficio (in termini, Cassazione civile, Sezione tributaria, 24 settembre 2003 n. 14161).

L'accertamento sintetico e l'attività di coltivatore diretto - RIFLESSIONI

Premessa

L'accertamento sintetico si fonda sulla rettifica della dichiarazione in relazione alle spese, per consumi e/o investimenti, che eccedono i redditi dichiarati dal contribuente. Il maggior reddito viene quindi presunto in base alle spese effettuate dal contribuente, in quanto espressione di capacità contributiva. Il reddito agrario disciplinato dall'articolo 32 del TUIR (articolo 29 nella formulazione del testo unico anteriore al 1° gennaio 2004), è costituito dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole

su di esso. Tale reddito e, più in generale quelli fondiari, vengono determinati forfaitariamente su base catastale. Essi non vengono tassati in base all'effettivo reddito prodotto, bensì sulla base di un reddito medio ordinario, determinato catastalmente e attraverso l'applicazione di tariffe d'estimo e di deduzioni previste per tenere conto di alcune spese, prescindendo dall'effettivo reddito conseguito il quale può essere inferiore o superiore. Ciò discende dal fatto che il reddito effettivo agrario è soggetto a considerevoli variazioni da un anno d'imposta all'altro per fattori climatici, di mercato, ecc. Pertanto, il legislatore ha prescelto il sistema delle tariffe d'estimo, che si basa sul reddito medio ritraibile annualmente dal fondo. E' quindi inevitabile che il reddito medio non corrisponda al reddito effettivo del singolo periodo d'imposta, e che pertanto possa verificarsi nella realtà una asimmetria, soprattutto nel breve periodo, tra reddito fiscale e reddito desumibile da elementi e circostanze di fatto certi. D'altra parte la Consulta, con ordinanza 10 dicembre 1987, n. 482, ha affermato che la determinazione della base imponibile mediante il ricorso alle tariffe d'estimo costituisce una scelta legittima, seppure



discrezionale e per nulla irragionevole del legislatore, il quale, in tal modo ha semplificato e velocizzato l'accertamento dei redditi fondiari, prevenendo altresì la proliferazione del contenzioso tributario. La Corte Costituzionale con la sentenza n. 377 del 1995 ha affermato che

“il tenore di vita del contribuente sproporzionato rispetto al reddito dichiarato non può dare luogo ad ulteriori accertamenti, ove si tratti di reddito esclusivamente fondiario inerente a terreni (reddito dominicale e/o agrario) e questo sia stato correttamente quantificato (anche per le deduzioni) e non vi sia alcun elemento di prova dell'esistenza di altre o diverse fonti reddituali. Ove la capacità di spesa del contribuente manifesti il possesso di un reddito superiore a quello effettivo realmente conseguito nell'esercizio delle attività agricole e quindi il possesso di un reddito diverso da quello denunciato, diventa legittimo l'accertamento sintetico in base ad elementi e circostanze di fatto certi, salva la facoltà del contribuente di fornire la prova della provenienza del maggiore reddito determinato o determinabile sinteticamente”.

Alla stesso modo si è pronunciata la Suprema Corte (cfr., tra le altre, sez. V, 8 maggio 2003, n. 7005; sez. V, 13 agosto 2002, n. 12192; sez. V, 22 settembre 2003, n. 13986; sez. I, 27 ottobre 1995, n. 11223). In base a tale ultimo orientamento, è ammessa dunque la possibilità per l'ufficio di utilizzare lo strumento dell'accertamento sintetico sia nell'ipotesi in cui il contribuente possieda esclusivamente il reddito fondiario inerente ai terreni, ovvero ulteriori o diverse fonti reddituali rispetto a quella dichiarata. L'orientamento prevalente (suffragato dalla citata sentenza della Corte Costituzionale n. 377 del 1995) ritiene che l'onere della prova incomba sul contribuente. Quest'ultimo, a norma dell'articolo 38, sesto comma, del DPR n. 600 del 1973, può giustificare la maggior capacità di spesa rispetto al reddito dichiarato, con il possesso di disponibilità finanziarie derivanti da redditi esenti (ad esempio pensioni di guerra, assegno divorzile), soggetti a ritenuta di imposta (ad esempio interessi e premi su obbligazioni), o ad imposta sostitutiva (ad esempio capital gain su compravendite azionarie) o da smobilizzi patrimoniali, tali da giustificare il proprio più elevato tenore di vita. L'ufficio è legittimato a ricorrere alla presunzione iuris tantum ex articolo 38, settimo comma, del DPR n. 600 del 1973, in base alla quale i maggiori redditi accertati sono considerati indistintamente redditi di capitale (fatta salva la facoltà del contribuente di provare l'appartenenza del maggior reddito ad altre specifiche categorie reddituali).

NOTE 1) Antico G., Accertamento con adesione – Accertamento sintetico ex art. 38, comma 4, del D.P.R. n. 600/1973, in *Il fisco* 2003, n. 24 p. 10136 Blasio E., Aspetti problematici in tema di scudo fiscale, in *Il fisco* 2002, n. 18 p. 7142 Capasso F., Accertamento sintetico e difesa del contribuente, in *Il fisco* 2002, n. 47 p. 17406 Capolupo S., Accertamento – La scelta dell'ufficio vincola il giudice, in *Il fisco* 2002, n. 39 p. 14605 Capolupo S., *Manuale dell'accertamento delle imposte*, IPSOA - ed. 2001, p. 1005 e ss. Di Maio M., Determinazione sintetica del reddito imponibile – Corretta applicazione dei commi 4, 5

e 6 dell'art. 38 del D.P.R. n. 600/1973 e del D.M. 10 settembre 1992, in Il fisco 2004, n. 31 p. 4883 Lo Giudice B., Accertamento sintetico – Sua evoluzione normativa e criteri di applicazione per i periodi di imposta antecedenti alla novella del 1991, in Il fisco 2001, n. 25 p. 8767. Lucariello C., Accertamento sintetico in capo ad un coltivatore diretto e inversione dell'onere della prova: ultimi orientamenti, in Il fisco 2005, n. 42 p. 6586 Patrizi G., Accertamento sintetico ex art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 – Una procedura tanto efficace quanto controversa, in Il fisco 2004, n. 1 p. 45. 2) L'unico criterio di determinazione dei redditi fondiari è l'accertamento catastale, risultando assolutamente incompatibili ulteriori forme di accertamento ed in particolare quello sintetico di cui all'art. 38, quarto comma, del DPR 600/73, che non può trovare applicazione quando il reddito del contribuente, ancorché superiore a quello dichiarato, sia esclusivamente di natura agraria. Solo se l'Ufficio avesse dimostrato la sussistenza di altre categorie di reddito in capo al contribuente (una di quelle previste dall'art. 6 del TUIR) oltre a quello agrario, l'accertamento sintetico sarebbe stato legittimo, non potendo l'Ufficio medesimo limitarsi a comparare l'esiguo reddito agrario con gli investimenti effettuati dal contribuente (Commissione Tributaria Regionale della Puglia, Sez. V, 02 novembre 2004, n. 18) Il reddito dominicale ed il reddito agrario vanno determinati esclusivamente in modo automatico mediante l'applicazione dei coefficienti catastali. L'Ufficio fiscale, pertanto non può determinare sinteticamente il reddito procedendo in via induttiva mediante l'utilizzo di indici e coefficienti presuntivi di reddito in relazione ad elementi indicativi di capacità contributiva ai sensi dell'articolo 38, quarto comma, del DPR n. 600 del 1973 (Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sez. IXX, 30 luglio 2001, n. 111). Le rettifiche sintetiche non si effettuano sui redditi fondiari a determinazione catastale, essendo questi inadatti, per loro natura, a recepire gli aggiornamenti, e non potendosi effettuare la valutazione di congruità con riguardo agli estimi (Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, sez. XXIII, 16 maggio 2000, n. 178). La Commissione tributaria regionale di Roma, Sez. XII, con la sentenza n. 79 dell'11 ottobre 2005 non ha ammesso la possibilità della determinazione sintetica ai fini Irpef ed Ilor per l'anno 1987, in capo ad un coltivatore diretto possessore soltanto di redditi fondiari. Secondo tale decisum il possesso di due autovetture, da parte del coltivatore diretto, è assolutamente insufficiente per ritenere che si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi, al di fuori di quelli (figurativi) agrari dichiarati dal contribuente, abbiano potuto concorrere a formare un maggior reddito complessivo. In definitiva, sono illegittimi gli accertamenti sintetici, in capo ad un coltivatore diretto, in mancanza di prove dell'esistenza di redditi diversi da quelli agrari dichiarati. Solo se l'ufficio dimostra la sussistenza di altre categorie di reddito in capo al contribuente oltre a quello agrario, il ricorso all'accertamento sintetico è legittimo. Deve essere annullato l'avviso di accertamento con il quale l'Amministrazione finanziaria abbia determinato in via sintetica e tramite l'utilizzo dello strumento del 'redditometro' nell'ipotesi in cui il contribuente abbia dimostrato in concreto la propria reale ed effettiva capacità contributiva e quella derivante dall'esercizio dell'attività d'impresa (Sent. n. 94 del 14 dicembre 2007 dep. il 30 aprile 2008 della Comm. trib. reg. di

Firenze, Sez. XXIV).

3) L'Amministrazione delle finanze può legittimamente procedere con metodo sintetico (ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600) alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore diretto quando questa comprenda soltanto i redditi agrario e dominicale dei fondi da lui condotti (come determinati in base agli estimi catastali) e, da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente (disponibilità di autoveicoli non inerenti all'attività agricola, tenore di vita, eccetera), si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo. E grava sul contribuente fornire la prova che i redditi effettivi percepiti dai terreni posseduti siano tali da giustificare il tenore di vita rilevato dall'Amministrazione (Sent. n. 6962 del 13 febbraio 2006 dep. il 27 marzo 2006 della Corte Cass., Sez. tributaria). Il giudice di legittimità, con sentenza n. 12192, depositata il 13 agosto 2002, ha precisato che, ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, l'Amministrazione delle finanze può legittimamente procedere con metodo sintetico alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore diretto comprensiva soltanto del reddito agrario e dominicale - determinati in base agli estimi catastali - del fondo da lui condotto, quando da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente (disponibilità di autoveicoli non inerenti all'attività agricola, tenore di vita, investimenti immobiliari in contanti, eccetera) si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l'imponibile complessivo (si pensi all'evidente contrasto tra una modesta entità del reddito derivante dalla conduzione di un'azienda agricola e le elevate o ingenti spese di mantenimento personale; si pensi alla disponibilità di autoveicoli non inerenti all'attività agricola). Con il sintetico non si possono assoggettare a tassazione i redditi agrari "effettivi" come tali esenti; il conseguimento di un reddito agrario "effettivo" superiore a quello legale non costituisce imponibile e non può, quindi, giustificare il ricorso ad accertamento sintetico. La tassazione in base a redditi determinati figuratamente preclude all'ufficio l'utilizzo del metodo accertativo di natura sintetica. L'ufficio può, peraltro, sulla base di dati catastali ad esso disponibili, accertare l'esistenza di un reddito agrario diverso da quello dichiarato dal contribuente. L'unico criterio di determinazione dei redditi fondiari è l'accertamento catastale e, quindi, non può trovare applicazione l'accertamento sintetico quando il reddito del contribuente, ancorché superiore a quello dichiarato, sia esclusivamente di natura agraria; tuttavia, è incontrovertibile che spetta al contribuente dimostrare, a norma del comma 6 dell'art. 38 del D.P.R. n. 600/1973, che il reddito accertato, maggiore del reddito fondiario dichiarato, determinato sulla base della rendita catastale, e quindi, in ipotesi anche inferiore a quello effettivo, deriva dallo sfruttamento del

fondo e non è, pertanto, soggetto ad ulteriore imposizione (Cassazione, sentenza n. 7005 dell'8 maggio 2003,). 4) Il contribuente, al fine di ridurre o azzerare la pretesa impositiva, può dimostrare che le spese sono state sostenute da altri soggetti autonomamente titolari di reddito (gli elementi indicativi di capacità contributiva trovano talvolta spiegazione nei redditi posseduti da altri componenti il nucleo familiare) oppure che non ha avuto la disponibilità del bene o del servizio nell'anno di imposta interessato da accertamento. Gli indici di capacità contributiva ex art. 38, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973 hanno valore di prova relativa, in quanto incombe al contribuente l'onere di provare la mancata disponibilità dei beni o servizi sui quali si fonda la ricostruzione cosiddetta sintetica del reddito. Resta a carico del contribuente l'onere di provare l'inesistenza della capacità reddituale (frutto di smobilizzi patrimoniali, provento di successioni, provento illecito confiscato), e, in particolare, della base da cui è stata tratta (Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 10350 del 1° luglio 2003), grava sul contribuente l'onere di dimostrare in concreto che il proprio reddito effettivo è diverso ed inferiore a quello scaturente dalle presunzioni adottate dall'ufficio (Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 14161 del 24 settembre 2003,). L'applicazione del sintetico dispensa il Fisco da qualunque ulteriore prova rispetto ai fatti indici di maggiore capacità contributiva e pone a carico del contribuente l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore. La determinazione del reddito effettuata sulla base dell'applicazione del cosiddetto "redditometro" "dispensa l'Amministrazione finanziaria da qualunque ulteriore prova rispetto ai fatti-indici di maggiore capacità contributiva, individuati dal redditometro stesso e posti a base della pretesa tributaria fatta valere" (Cass., Sez. trib., 19 aprile 2001, n. 5794"). Detti indici di ricchezza sono applicabili retroattivamente nel senso che gli stessi hanno valore procedimentale. È esclusa comunque l'applicazione delle sanzioni per l'impossibilità di conoscenza da parte del contribuente dei predetti fattori-indice in anni anteriori alla loro entrata in vigore (Cass., Sez. trib., sent. 5 ottobre 2005, n. 19403). Angelo Buscema 9 Febbraio 2009

***** **ALLEGATO**

REPUBBLICA ITALIANA IN NOME DEL POPOLO ITALIANO LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati: Dott. G. P. - Presidente — Dott. V. Z. - Consigliere - Dott. P. D. - Consigliere - Dott. G. G. - Consigliere - Dott. F. T. - Consigliere - ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso/2005 proposto da: MINISTERO DELL' ECONOMIA E FINANZE, in persona del Ministro pro tempore, AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliati in ROMA, VIA....., presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che li rappresenta e difende ope legis;

- ricorrenti -

contro

....., selettivamente domiciliato in, presso lo studio dell'avvocato.....che lo rappresenta e difende con procura speciale notarile del Not. Dr. In....., rep. n.....del.././....

- controricorrente -

avverso la sentenza n. ../2002 della COMM. TRIB. REG. di Firenze, depositata il .././....; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del .././.... dal Consigliere Dott. G.G.; lette le conclusioni scritte del P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. G., con cui chiede l'accoglimento del ricorso.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La controversia ha ad oggetto l'impugnativa proposta dal contribuente sopra indicato avverso due avvisi di accertamento con i quali l'ufficio II.DD. di Pescia ha determinato sinteticamente i redditi per gli anni 1989 e 1990 sulla base dei coefficienti presuntivi in relazione al possesso di un'autovettura e della casa di abitazione, nonché di assicurazioni e spese incrementative, evidenziando di essere titolare di reddito agrario, come tale non accettabile con metodo sintetico. La Conunissione Tributaria Provinciale ha accolto, previa riunione, i ricorsi e la Commissione Tributaria Regionale ha confermato la decisione. Ricorrono per cassazione il Ministero dell'Economia e l'Agenzia delle entrate, con unico, articolato motivo, denunciando violazione e falsa applicazione D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, dei dd. mm. 18 settembre e 19 novembre 1992, nonché contraddittoria ed insufficiente motivazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., nn. 3 e 5. Resiste il contribuente con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'Amministrazione ricorrente censura l'impugnata decisione per avere la C.T.R. ritenuto non consentito il ricorso all'accertamento sintetico, sulla base della considerazione che il reddito agrario può essere determinato solo con i criteri di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 31 e quindi mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo e che l'ufficio non aveva dato la prova del possesso di altri redditi, oltre quello agrario domenicale dichiarato; sottolineando come non sia escluso il ricorso all'accertamento induttivo quando elementi certi inducano a ritenere il possesso di redditi diversi. Va dichiarato inammissibile il

ricorso del Ministero, il quale non è stato parte del giudizio di appello. Il ricorso dell’Agenzia, invece, è manifestamente fondato. È giurisprudenza ormai consolidata della Corte quella secondo cui “ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 38 (e, nella specie, del D.M. 10 settembre 1992 e D.M. 19 novembre 1992), l’amministrazione delle finanze può legittimamente procedere con metodo sintetico alla rettifica della dichiarazione dei redditi di un coltivatore diretto comprensiva del solo reddito agrario del fondo da lui condotto, quando da elementi estranei alla configurazione reddituale prospettata dal contribuente (nella specie, la proprietà di un’autovettura e di un appartamento; e, comunque, qualora il reddito accettabile si discosti di almeno un quarto da quello dichiarato, ai sensi del comma 4 del detto art. 38) si possa fondatamente presumere che ulteriori redditi concorrano a formare l’imponibile complessivo, salva la facoltà del contribuente di dimostrare, a norma dell’art. 38, comma 6, che il reddito accertato, maggiore del reddito fondiario dichiarato - determinato sulla base della rendita catastale, e quindi in ipotesi anche inferiore a quello effettivo - deriva dalla sfruttamento del fondo e non è pertanto soggetto ad ulteriore imposizione” (Cass. 28 giugno 2006 n. 14948; Cass. 27 marzo 2006 n. 6952; Cass. 8 maggio 2003 n. 7005; Cass. 13 agosto 2002 n. 12192; Cass. 27 ottobre 1995, n. 11223). Tale giurisprudenza, d’altra parte, recepisce e sviluppa il principio già enunciato dalla Corte Costituzionale la quale, dopo aver ribadito l’inutilizzabilità di criteri diversi da quello basato sulle risultanze catastali ha però precisato che “ove la capacità di spesa del contribuente manifesti il possesso di un reddito superiore a quello effettivo realmente conseguito nell’esercizio delle attività agricole e quindi di un reddito diverso da quello denunciato (possesso di altri terreni o esercizio di attività diverse non riconducibili a quelle agricole), diventa legittimo l’accertamento sintetico in base ad elementi e circostanze di fatto certi”, salva la facoltà del contribuente di fornire la prova della provenienza del maggiore reddito determinato o determinabile sinteticamente, di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, richiamato art. 38, comma 5. (Corte costituzionale, 25 luglio 1995, n. 377, in motivazione). In generale, quanto alla ripartizione dell’onere probatorio, a seguito di accertamento sintetico basato sui cd. redditometri, merita conferma l’orientamento secondo cui, la determinazione del reddito effettuata sulla base dell’applicazione del cosiddetto “redditometro” dispensa l’amministrazione da qualunque ulteriore prova rispetto ai fatti - indici di maggiore capacità contributiva, individuati dal redditometro stesso e posti a base della pretesa tributaria fatta valere, e pone a carico del contribuente l’onere di dimostrare che il reddito presunto sulla base del redditometro non esiste o esiste in misura inferiore (Cass. 25 gennaio 2008 n. 1646; Cass. 5 ottobre 2005 n. 19403; Cass. 1° luglio 2003 n. 10350). Poiché nella fattispecie l’affermazione della Commissione secondo la quale l’ufficio non avrebbe dimostrato il possesso di altri redditi oltre a quello agrario domenicale dichiarato è palesemente in contrasto con detti principi; mentre sussistevano i presupposti per il ricorso all’accertamento sintetico, posto che i dati certi evidenziati dall’ufficio (possesso di autovettura e di un immobile) non sono controversi. A fronte di tali elementi, il contribuente deve fornire la prova che la capacità di spesa maggiore rispetto ai reddito agrario,

legittimamente dichiarato in base alle risultanze catastali, derivava pur sempre da reddito agrario in concreto maggiore e almeno pari a quello sinteticamente accertato. Va, peraltro, ribadito che è legittima l'applicazione agli anni anteriori dei coefficienti presuntivi di reddito adottati ai sensi dell'art. 1 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, posto che, rimanendo sul piano dell'accertamento e delle prove, l'applicabilità dei cosiddetti redditometri contenuti in decreti ministeriali emanati successivamente al periodo d'imposta da verificare deve ritenersi insita nell'art. 38 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 senza che si pongano problemi di retroattività, poiché sul potere di accertamento non incide il momento dell'elaborazione del redditometro, con l'ulteriore conseguenza che non è ipotizzabile la violazione né della riserva di legge in materia impositiva (art. 5 23 Cost.), né del generale principio d'irretroattività della legge (art. 11 preleggi), essendo salva per il contribuente, che contesti l'applicazione dei coefficienti, la facoltà di dimostrare in concreto che il proprio reddito effettivo sia diverso ed inferiore rispetto a quello scaturente dalle presunzioni adottate dall'ufficio (Cass. 7 giugno 2006 n. 13316; Cass. 4 novembre 2005 n. 21445; Cass. 29 settembre 2005 n. 19108; Cass. 24 settembre 2003 n. 14161; Cass. 20 giugno 2001 n. 8372). La sentenza che non ha fatto corretto impiego di tali principi deve dunque essere cassata; essendo necessari ulteriori accertamenti, attraverso l'esame delle altre prospettazioni delle parti a sostegno e contro la pretesa tributaria alla luce dei riferiti canoni, la causa va rinviata ad altra Sezione della medesima C.T.R., che provvederà anche in ordine alle spese della presente fase.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso del Ministero. Accoglie il ricorso dell'Agenzia, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per le spese, ad altra \,.. Sezione della Commissione tributaria regionale della Toscana. Così deciso in Roma, il 20 novembre 2008. Il Consigliere, Il Presidente