
Nuovo redditometro utilizzabile anche per gli accertamenti precedenti al 2009?

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 26 Luglio 2013

analisi dei recentissimi orientamenti giurisprudenziali in tema di nuovo redditometro: i casi in cui è possibile utilizzare i nuovi coefficienti anche per accertamenti antecedenti l'anno d'imposta 2009

Il nuovo accertamento redditometrico (ex D.L. 78/2010), disciplinato dal decreto attuativo del 24 dicembre 2012, rispetto alla previgente formulazione, si basa su un'analisi molto più approfondita della situazione del contribuente e, proprio in relazione a tale circostanza, è in grado di garantire una ricostruzione presuntiva del reddito maggiormente aderente alla realtà: il nuovo redditometro non rappresenta, peraltro, un semplice adeguamento della normativa precedente, ma una profonda innovazione del sistema di accertamento teso ad adeguare lo strumento redditometrico al mutato contesto socio-economico.

E' indubbio, quindi, che, il nuovo redditometro, in quanto basato su di un osservatorio di spese ben più ampio, conduce a delle determinazioni presuntive più ragionevoli, rispetto a quelle che derivavano dall'applicazione degli "indici" del redditometro di prima generazione. È bene ricordare che, il vecchio redditometro prendeva in considerazione diversi beni che costituivano indicatori di capacità contributiva (auto, immobili, aeromobili) e, sulla base di ciò, veniva imputato un reddito presunto la cui logica risiedeva nel fatto che al possesso di detti beni avrebbe dovuto, necessariamente, corrispondere un certo indice di spesa.

Una delle questioni di maggiore interesse, a seguito dell'introduzione del nuovo redditometro, attiene la possibilità dell'applicazione retroattiva del nuovo redditometro. Il tema interessa molteplici situazioni atteso che, nel 2013, cadranno in prescrizione i termini di accertamento per l'annualità 2008 e che, alla data, sono piuttosto diffusi i contenziosi relativi ad accertamenti basati sull'applicazione del redditometro di prima generazione. Il nuovo redditometro può essere usato, infatti, a partire dai redditi delle persone fisiche dell'anno 2009, mentre il vecchio redditometro risulterà ancora applicabile fino ai redditi dell'anno

2008, modelli UNICO 2009 o modelli 730/2009, se gli accertamenti saranno emessi entro il 31 dicembre 2013, ovvero entro il 31 dicembre 2014, in caso di omessa presentazione della dichiarazione relativa al 2008: in tal caso, infatti, l'avviso di accertamento è notificabile fino al quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.

Tuttavia, fin dalla sua applicazione, ci si è chiesti se potesse profilarsi l'opportunità anche di un'applicazione retroattiva del nuovo strumento, vista anche l'esperienza maturata in tema di accertamenti da studi di settore. Sulla specifica questione, è intervenuta l'Agenzia delle Entrate che si è espressa con un chiarimento confluito nella C.M. 15 febbraio 2013, n. 1/E esprimendosi per la non possibilità di utilizzare in chiave difensiva (anche retroattivamente) il nuovo redditometro, in luogo del "vecchio" (valevole per gli accertamenti sino a tutto il periodo di imposta 2008).

Sul punto, la risposta dell'Agenzia delle Entrate è stata tranciante: i risultati del nuovo redditometro, qualora più favorevoli al contribuente, non sono utilizzabili retroattivamente per la difesa da accertamenti "vecchio stile". Dure, però, sono state le critiche sollevate in dottrina relativamente al suddetto orientamento.

Una importante presa di posizione, circa la retroattività del nuovo redditometro, la si rinviene, anche, nel parere n. 1/2013 della Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro nel punto in cui la stessa ritiene applicabile retroattivamente, ove più favorevole al contribuente, il nuovo accertamento sintetico poiché proprio il legislatore (art. 22 del D.L.78/2010) "*precisa a chiare lettere che il vecchio strumento è inadeguato al contesto socio-economico (mutato nel corso dell'ultimo decennio) inefficiente e privo di garanzie per il contribuente*". Da ciò deriva, secondo la Fondazione, che il contribuente, qualora ritenesse più favorevole il nuovo strumento, potrebbe chiedere che sia tenuto in considerazione in sede contenziosa e quindi che il giudice ne valuti eventualmente l'attendibilità, poiché "*se uno strumento analogo, quale appunto il nuovo redditometro, determina con più probabilità una presunzione legale più vicino al vero*" dovrebbe essere applicato.

Dello stesso avviso, i primi orientamenti della giurisprudenza di merito (che ha avuto modo di pronunciarsi sul tema) che ha assunto, infatti, una posizione diametralmente opposta a quella dell'Agenzia delle Entrate. Su tutte, si riportano le determinazioni della Commissione Tributaria di Rimini secondo cui il nuovo redditometro può trovare applicazione anche per gli accertamenti relativi ai periodi d'imposta 2006, 2007 e 2008: "*una volta pubblicato da parte dell'Agenzia delle Entrate il*

software relativo ai nuovi indici redditometrici, il contribuente potrebbe, quindi, ben far valere i nuovi parametri di calcolo per provare il proprio reddito effettivo, dimostrando, in tal modo, la scarsa precisione delle precedenti elaborazioni a base dell'eventuale rettifica operata dall'Erario" (sentenza n. 41 del 21 marzo 2013 della CTP di Rimini). Quanto appena esposto è stato altresì avvalorato dai Giudici della Ctp di Reggio Emilia (sentenza n. 41/2013) per i quali:

- il nuovo redditometro, ex D.L. 78/2010, dovrebbe essere correttamente qualificato come "revisione" piuttosto che "aggiornamento" del precedente meccanismo di accertamento sintetico;
- l'intervento legislativo andrebbe ricondotto a norma di natura "procedimentale " in luogo di "sostanziale", con la conseguenza che *"il contribuente può sostenere l'applicazione retroattiva delle nuove disposizioni, se più favorevoli, anche per le annualità precedenti al 2009"*.

L'orientamento della giurisprudenza sopra riportata è sostanzialmente quello di ricondurre il redditometro, sul piano pratico, al genere degli accertamenti standardizzati, per i quali, come noto, vale la regola che la forma più evoluta dello strumento, ove più favorevole al contribuente, debba prevalere sul precedente.

26 luglio 2013

Sandro Cerato