

Se il contribuente va in barca

di **Francesco Buetto**

Pubblicato il 22 febbraio 2011

l'importanza della valutazione del "quoziente familiare" in caso di accertamento sintetico: il tenore di vita può dipendere non solo dai propri redditi, ma anche da quelli dei familiari

Lo strumento dell'accertamento sintetico misura la capacità contributiva del soggetto sottoposto a controllo e permette all'ufficio finanziario, in base ad elementi e circostanze di fatto certi, di determinare sinteticamente il reddito complessivo netto del contribuente, quando il reddito accertabile si discosta per almeno un quarto da quello dichiarato, e per almeno un biennio (norma ante riforma).

Qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, la stessa si presume sostenuta, salvo prova contraria, con redditi conseguiti, in quote costanti, nell'anno in cui è stata effettuata e nei quattro precedenti (norma soppressa nel nuovo redditometro).

Il contribuente ha facoltà di dimostrare, attraverso idonea e probante documentazione, sia prima che dopo la notificazione dell'avviso di accertamento, 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.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 49/2007, richiama l'attenzione degli uffici sull'opportunità di *"valutare la complessiva posizione reddituale dei componenti il nucleo familiare essendo evidente come, frequentemente, gli elementi indicativi di capacità contributiva rilevanti ai fini dell'accertamento sintetico possano trovare giustificazione nei redditi degli altri componenti il nucleo familiare"*, invitando gli organi di controllo a ricostruire la complessiva situazione del soggetto sottoposto a controllo, nonché dei componenti il suo nucleo familiare.

Infatti, *"nell'ambito della valutazione della complessiva situazione economica della famiglia frequentemente gli elementi indicativi di capacità contributiva rilevanti ai fini dell'accertamento sintetico possono trovare spiegazione nella potenzialità di spesa degli altri componenti il nucleo familiare; in tal caso, sussistendone i presupposti, si procederà al controllo delle posizioni"*

soggettive cui, di fatto, sono ascrivibili le manifestazioni di spesa”.

Ancora la circolare n. 49/E del 9 agosto 2007 evidenzia che nella selezione dei soggetti *“particolare attenzione deve essere posta sul nucleo familiare, sotto un duplice aspetto:*

- la manifestazione di ricchezza o la posizione reddituale dei componenti del nucleo familiare possono consentire di valutare non proficua l'azione di accertamento sintetico nei confronti della persona indagata che sulla base della valorizzazione di elementi a suo carico presenta una capacità contributiva non coerente con la posizione fiscale personale ricostruita;

- per converso, attraverso l'analisi e la valutazione fiscale del nucleo familiare, anche a seguito di ulteriori elementi acquisiti, è possibile individuare il/i soggetti verso cui dirigere l'accertamento, cioè i soggetti che intestando ad altri familiari beni e servizi non sembrano rappresentare posizioni fiscali a rischio”.

Come evidenziato, in conclusione, *“non si tratta di mettere in atto un redditometro sulla famiglia, bensì di individuare nell'ambito delle c.d. famiglie fiscali, quali sono i componenti che non dichiarano redditi o che dichiarano redditi irrisori rispetto alla manifestazione di ricchezza loro riconducibile e, quindi, quali sono i soggetti di effettivo interesse fiscale ai fini del contrasto all'evasione”.*

In ordine alla prova, già l'Amministrazione finanziaria, con la circolare n. 101/E del 30 aprile 1999, aveva già posto in risalto che *“ in sede di valutazione delle prove giustificative addotte dal contribuente “ occorre attenersi “ ai necessari principi di ragionevolezza, al fine di pervenire a determinazioni reddituali convincenti e sostenibili, secondo gli ordinari canoni probatori”.*

Sempre in merito alla cd. prova contraria, la citata circolare n.101/1999 evidenzia che il contribuente, al fine di modificare, ridurre o annullare la pretesa impositiva, può dimostrare che il bene o il servizio è nella disponibilità di altri soggetti titolari di reddito, ovvero che la disponibilità del bene o del servizio non si è avuta per l'intero anno di imposta, ovvero che il reddito o il maggior reddito accertato sinteticamente è costituito, in tutto o in parte, da redditi esenti o già assoggettati a ritenuta a titolo di imposta, ovvero da regalie o prestiti comunque documentati (i.e. attraverso assegni o bonifici bancari), ovvero da disinvestimenti patrimoniali.

Si ricorda che il più volte citato documento dell'Amministrazione finanziaria - C.M. n. 101/E del 30 aprile 1999 *"sottolinea, inoltre, la necessità di procedere sempre ad un esame complessivo della posizione reddituale dell'intero nucleo familiare del contribuente, essendo evidente come frequentemente gli elementi indicativi di capacità contributiva rilevanti ai fini dell'accertamento sintetico possano trovare spiegazione nei redditi posseduti da altri componenti il nucleo familiare. Particolare rilievo, ai fini dell'applicazione dell'accertamento sintetico, assumono le spese per incrementi patrimoniali (acquisti di immobili, investimenti finanziari) che, secondo quanto stabilito dal co. 5 del citato art. 38, si presumono sostenute, salvo prova contraria, con redditi conseguiti in quote costanti nell'anno in cui sono state effettuate e nei cinque precedenti. Parimenti, significativo rilievo possono assumere altre eventuali manifestazioni di agiatezza diverse da quelle specificamente considerate nel decreto ministeriale del 10.9.1992"*.

La circolare n.49/2007, nel riprendere sostanzialmente le precedenti istruzioni operative, invita gli Uffici ad esaminare *"la documentazione prodotta dal contribuente, valutandone la probatorietà in relazione al possesso ed effettivo utilizzo nello specifico periodo d'imposta, nell'ambito del biennio oggetto di controllo, di:*

-

redditi esenti;

-

redditi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta;

-

somme riscosse a titolo di disinvestimenti patrimoniali nonché vagliare eventuali diverse giustificazioni, anche riferibili ai componenti il nucleo familiare, dello stesso tenore documentale, che pur non essendo espressamente considerate nel sesto comma dell'art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973 sono tuttavia suscettibili di apprezzamento, quali ad esempio:

- utilizzo di finanziamenti;

- utilizzo di somme di denaro derivanti da eredità, donazioni, vincite, ecc.;

- utilizzo di effettivi redditi conseguiti a fronte di importi fiscali convenzionali (ad esempio, i redditi agrari tassati non in base al reddito effettivamente prodotto, bensì alle rendite catastali aggiornate);

- utilizzo di somme rimosse, fuori dall'esercizio dell'impresa, a titolo di risarcimento patrimoniale".

L'ultima ordinanza della Cassazione

Con ordinanza n. 3096 dell'8 febbraio 2011 (ud. del 15 dicembre 2010) la Corte di Cassazione ha avuto modo di occuparsi di un caso particolare di accertamento sintetico.

Il fatto

Il contenzioso trae origine dalla impugnazione di avvisi di accertamento relativi agli anni d'imposta dal 1998 al 2001, notificati ad un contribuente a seguito dell'acquisto di un terreno e di una motobarca.

Tali acquisti, secondo l'ufficio, denotavano una capacità contributiva maggiore di quella risultante dalla dichiarazione dei redditi.

La C.T.R., riformando la decisione di primo grado, ha accolto le istanze del contribuente, annullando gli avvisi di accertamento.

L'Agenzia delle Entrate denuncia l'insufficienza della motivazione soltanto in relazione alla capacità contributiva espressa dall'acquisto della motobarca.

Osserva la ricorrente, che la C.T.R. ha erroneamente ritenuto che fosse sufficiente a dimostrare la tesi del prestito da parte di congiunti, la circostanza che gli stessi erano soliti utilizzare l'imbarcazione.

La sentenza

Il Collegio rileva che la censura dell'Amministrazione finanziaria appare manifestamente fondata perchè, *"in linea di principio, la circostanza dell'utilizzo di una imbarcazione da parte di persone diverse dal proprietario può essere sintomatica di una interposizione fittizia, ma non di un finanziamento fatto dagli utilizzatori a colui che risulta acquirente"*.

Peraltro, la tesi difensiva prospettata dal contribuente è stata accreditata dalla CTR senza il supporto di una *"idonea documentazione"*, come invece richiede il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, c. 6.

Brevi considerazioni

Se le prove dimostrative - a carico del contribuente - devono comunque essere particolarmente *probanti*, non bastando affermare che l'incremento patrimoniale è frutto di un prestito o di un regalo dei suoceri o dei genitori o di amici (particolarmente facoltosi), essendo necessario provare - anche attraverso anche il percorso del denaro (uscita di banca dal conto corrente del parente e versamento sul proprio conto corrente) - nel caso in questione il contribuente non ha *superato* la prova.

Infatti, il contribuente si è limitato ad affermare che lui si era titolare della barca, che non la utilizzava e che era stata acquistata con denaro di parenti, che erano gli effettivi utilizzatori.

Una mera dichiarazione - non suffragata da ulteriore documentazione - che sicuramente era stata già ritenuta inadeguata dal personale dell'amministrazione finanziaria. E tale

interpretazione è stata avallata dalla Corte di Cassazione.

Di fatto, comunque, l'onere della prova è sul contribuente; l'ufficio, se non convinto della prova, può contestarla, attraverso altre prove; il giudizio sulla ragionevolezza è rimesso al giudice.

Come rilevato dalla migliore dottrina (P. Borrelli, in *" Contribuenti e Fisco "*, di P. Borrelli - S. Capolupo - F. Carriolo - G. Tucci, Il Sole24ore, Milano, 2007) *"occorrerà, dunque, fornire più compiuti elementi, anche in via presuntiva"*.

Nel caso in questione, non c'è il percorso del denaro e ciò fa andare *in barca* il contribuente.

22 febbraio 2011

Francesco Buetto

Copyright © 2020 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l