



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI RIETI

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	CANZIO	GIOVANNI	Presidente
<input type="checkbox"/>	MAZZATOSTA	MARIO	Relatore
<input type="checkbox"/>	ARIOLLI	GIOVANNI	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 169/13
depositato il 13/06/2013

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TKH010100883/2012 IRPEF-ADD.REG. 2007
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TKH010100883/2012 IRPEF-ADD.COM. 2007
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TKH010100883/2012 IRPEF-ALTRO 2007
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE RIETI

proposto dal ricorrente:

difeso da:
DOTT.MARRUCCI STEFANO

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 169/13

UDIENZA DEL

SEZIONE 1

31/10/2013 ore 11:00

SENTENZA

N° 116/01/14

PRONUNCIATA IL:

14/3/2014

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

20 MAR. 2014

Il Segretario
COLLABORATORE TRIBUTARIO
Annamaria Pappalardo
Annamaria Pappalardo

MOTIVI DELLA DECISIONE

I°. Con avviso di accertamento n. TKH010100883/2012, notificato il 17.12.2012, l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Rieti, rideterminava sinteticamente, ai sensi dell'art. 38, comma 4 del DPR 600/73, in € 87.711,00 il reddito conseguito nell'anno 2007 dalla sig.ra [redacted], in luogo di quello dichiarato per € 23.291,00, con conseguente ricalcolo delle imposte dirette dovute ed applicazione delle sanzioni come per legge.

Con tempestivo e rituale ricorso il contribuente impugnava il provvedimento dell'ufficio eccependone la nullità ovvero l'illegittimità, l'erroneità e l'infondatezza per:

- a. la violazione e la falsa applicazione dell'art. 38, commi 4 e 5 del DPR 600/73 per difetto dei presupposti applicativi dell'accertamento sintetico e per mancato invito al contraddittorio preventivo;
- b. violazione dell'art. 7, comma I° L. 212/2000 e dell'art. 42 DPR 600/72 per difetto di motivazione;
- c. l'infondatezza dell'accertamento,

concludendo con la richiesta di annullamento dell'atto impugnato previa sua sospensione, con vittoria di spese, competenze ed onorari di giudizio.

A tale richiesta si opponeva l'Ufficio con atto depositato il 19.07.13, esponendo le ragioni per cui si era pervenuti all'emissione dell'avviso di accertamento impugnato, ossia:

- a. la sussistenza di elementi denotanti una capacità contributiva teorica maggiore di quella dichiarata: l'effettuazione di investimenti nell'anno ed il possesso di autoveicoli e residenze principali e secondarie;
- b. il riscontro dell'incongruenza tra il reddito dichiarato dalla contribuente per l'anno 2007 e quello determinabile sinteticamente ex art. 38, IV comma DPR 600/73;
- c. lo scostamento per oltre un quarto del reddito dichiarato dal reddito complessivo netto accertabile per due periodi d'imposta (2007 e 2008).

Inoltre, l'Ufficio ribadiva la correttezza e la conformità alla norma della procedura seguita nonché la sussistenza di circostanze indicative di una capacità contributiva adeguata al reddito accertato, concludendo per il rigetto del ricorso, con vittoria di spese ed onorari.

L'istanza di sospensione veniva esaminata ed accolta nell'udienza del 2.08.19.

All'udienza del 31.10.2013, le parti si riportavano alle rispettive deduzioni in atti ed al termine della discussione il Collegio riservava la decisione.

In data *16/08/2014*, a scioglimento della riserva il Collegio così decideva.

II°. In ordine alle questioni poste all'esame del Collegio è necessario premettere quanto segue.

L'accertamento sintetico de quo è disciplinato dall'articolo 38 commi 4 e seguenti, del DPR n. 600/1973 e si fonda su elementi e circostanze di fatto certi, cioè su spese esattamente individuate dall'amministrazione finanziaria. Il legislatore, con l'art. 22 del D. L. 78/2010, ha modificato la normativa specifica stabilendo che la norma previgente resta efficace per gli accertamenti relativi al periodo di imposta fino all'anno 2008. La novella legislativa veniva adottata all'espresso fine "... di adeguare l'accertamento sintetico al contesto socio-economico, mutato nel corso dell'ultimo decennio, rendendolo piu' efficiente e dotandolo di garanzie per il contribuente, anche mediante il contraddittorio...".
Ne consegue che al caso in esame, in cui il periodo d'imposta è quello del 2007, è applicabile la normativa vigente prima della novella del 2010.

A. In ordine all'eccepita la violazione e falsa applicazione dell'art. 38, commi 4 e 5 del DPR 600/73.

1. L'Ufficio assume a base del calcolo del reddito sintetico, l'effettuazione di investimenti nell'anno (l'acquisto nell'anno di un' autovettura, l'acquisto di un immobile in un comune, ed il conferimento di capitale sociale per acquisto quote di una società operante nel settore edile) ed il possesso di autoveicoli e residenze principali e secondarie (di n. 6 unità immobiliari di Cat. A/2, di cui 2 in comune - possedute per metà - , 1 a ... e 3 a ... , possedute per intero), beni per i quali la contribuente ha sostenuto, nell'anno 2006, spese di acquisto e/o spese di gestione e restituzione dei prestiti collegati.

2. La parte deduce:

a. l'esistenza di un errore metodologico (l'inesistenza dello scostamento verificato per l'anno 2008 posto che vi è stato un disinvestimento che spiegherebbe lo scostamento) che incide sull'esistenza dei presupposti applicativi dell'accertamento sintetico (scostamento per almeno un quarto del reddito complessivo netto accertabile da quello dichiarato e sussistenza dell'incongruenza per due o più periodi d'imposta), asserendo di aver dato dimostrazione del disinvestimento in occasione dell'esperito tentativo di definizione del contesto mediante l'"accertamento con adesione".

b. il mancato invito al contraddittorio preventivo.

3. Il denunciato errore metodologico non sussiste.

Infatti la norma fissa le condizioni al cui verificarsi è subordinata la possibilità di applicare l'accertamento sintetico ex 38 DPR stabilendo che l'Ufficio "può in base ad elementi e circostanze di fatto certi, determinare sinteticamente il reddito complessivo netto del contribuente ... quando il reddito complessivo netto accertabile si discosta per almeno un quarto da quello dichiarato... quando il reddito dichiarato non risulta congruo per due o piu' periodi di imposta.", ovvero quando l'imponibile dichiarato si dimostri complessivamente in contrasto con la realtà evidenziata su base presuntiva da elementi e circostanze che denotano una capacità contributiva.

Osservato che la locuzione "*reddito complessivo netto accertabile*" sta ad indicare un reddito potenzialmente desumibile in base ad elementi e circostanze di fatto certi e non un "*reddito accertato*", tali condizioni costituiscono comunque i presupposti legittimanti la procedura dell'accertamento sintetico; ne consegue che lo scostamento deve essere enunciato analiticamente in modo che se ne possa verificare la sussistenza. Resta, peraltro salva la facoltà di parte ricorrente dedurne e dimostrarne l'insussistenza con le conseguenze del caso, ivi compresa quella del venir meno del presupposto fondante l'accertamento.

Tuttavia, nel caso in esame l'insussistenza è stata solo enunciata e non dimostrata, di conseguenza, per il principio di non contestazione deve ritenersi la sussistenza del requisito dello scostamento come enunciato dall'Ufficio.

4. Inoltre quanto al *mancato invito al contraddittorio preventivo*, parte ricorrente assume che, stante il carattere standardizzato e presuntivo dell'accertamento operato, anche in mancanza di preciso obbligo di legge, esso doveva essere comunque attivato in conseguenza di un principio immanente nell'ordinamento, secondo quanto ritiene un consolidato orientamento giurisprudenziale (cfr. Cass. SU 26635/2009 e Sez. 5, n. 13289/2011).

Questo Collegio non ignora il citato orientamento giurisprudenziale, tuttavia ritiene, per quanto richiamato in premessa e stante il fatto che la normativa applicabile all'accertamento de quo non prevedeva l'obbligo del contraddittorio, che non possa ritenersi l'illegittimità dell'accertamento impugnato anche perché, comunque, al contribuente resta la più ampia facoltà di prova contraria e che lo stesso può attivare, comunque e seppure "*a posteriori*", un forma di contraddittorio proponendo istanza di accertamento con adesione.

B. Sull'asserita violazione dell'art. 7, comma 1° L. 212/2000 e dell'art. 42DPR 600/72 per difetto di motivazione.

1. La parte lamenta che l'atto impugnato non dà conto dei criteri e modalità di calcolo e determinazione dei valori dei beni, in base ai quali l'Ufficio ha attribuito al ricorrente il reddito sinteticamente determinato, deducendo così il vizio di motivazione sul punto.

2. La doglianza inerisce la sussistenza dei presupposti applicativi dell'accertamento sintetico perché, ove la tesi di parte fosse fondata verrebbe a cadere uno dei presupposti applicativi dell'accertamento sintetico, quello della sussistenza dell'incongruenza per due o più periodi d'imposta.

3. Non si può accogliere la doglianza di parte perché le motivazioni dell'atto impugnato recano adeguata dimostrazione dei criteri e modalità in base ai quali l'Ufficio ha attribuito al ricorrente il reddito sinteticamente determinato per l'anno 2007, facendolo derivare, per una quota pari ad € 39.000,00, da incrementi patrimoniali e per

elencati nell'avviso medesimo. E tale dimostrazione, non contraddetta se non genericamente dalla contribuente, si estende anche all'anno 2008.

IV° . Sull'asserita infondatezza dell'accertamento.

1 . Sul punto la parte ha dedotto, quale spiegazione della capacità di spesa rilevata dall'Ufficio, l'esistenza di mezzi finanziari a sua disposizione e derivanti da redditi da lavoro, vendite di beni immobili, disinvestimenti, donazioni e risparmi offrendone dimostrazione mediante documentazione allegata

2. L' Ufficio contesta la valenza e l'efficacia dimostrativa della documentazione presentata che si asserisce essere lacunosa e non univoca ribadendo essere onere non soddisfatto del contribuente dare dimostrazione della provenienza non reddituale della disponibilità finanziaria sottesa alla capacità di spesa dimostrata.

3. La prova del reddito accertato per il 2007 è fondata sulla presunzione legale insita nella legge che impone di ritenere conseguente al fatto certo, l'esistenza di una correlata capacità contributiva ed il giudice, una volta accertata, come nella specie, la realtà effettuale dell'esistenza dello specifico elemento indicatore di capacità contributiva, può soltanto valutare la prova che il contribuente offre in ordine alla natura esente, ovvero soggetta a ritenuta alla fonte delle somme utilizzate per l'acquisto, il mantenimento ed il possesso del bene-indice. (Cass. N. 14367/2007). Peraltro, la presunzione di fondatezza della pretesa impositiva rovescia sul contribuente l'onere di dimostrare che il reddito attribuitogli non esiste o esiste in misura inferiore (Cass. N. 3316/2009). E , quindi, la prova contraria che il contribuente è chiamato a fornire è la dimostrazione che il maggior reddito, di cui egli sicuramente dispone, deriva da redditi esenti da imposta, ovvero soggetti a ritenuta alla fonte.

4. Nella controversia de qua, l'acquisto nell'anno di un' autovettura e di un immobile in _____ ed il conferimento di capitale sociale per acquisto quote di una società operante nel settore edile, come pure il possesso di autoveicoli e la disponibilità di residenze principali e secondarie sono fatti certi e non contestati che denotano la certa presenza di una capacità contributiva diversa da quella dichiarata .

5. In ordine a queste spese per incrementi patrimoniali, si deve rilevare che la parte ha documentato, quanto alle risorse utilizzate, che:

- a) gli importi di € 120.000,00 utilizzato per l'acquisto d'immobile, quello di € 35.000,00 utilizzato per il conferimento di denaro in società e quello di € 2.000,00, utilizzato per l'acquisto di autovettura, derivano tutti da liquidità giacente all'epoca sul conto n. 3002606 in essere presso _____ : gravata da ritenuta alla fonte sugli interessi;
- b) l'importo di € 15.000,00 utilizzato per l'acquisto di autovettura deriva da una cessione in permuta di altra autovettura.

In altre parole la parte ha dimostrato, almeno in parte, che poteva provvedere alle spese di incremento patrimoniale utilizzando risorse proprie e che, pertanto, non era

In altre parole la parte ha dimostrato, almeno in parte, che poteva provvedere alle spese di incremento patrimoniale utilizzando risorse proprie e che, pertanto, non era necessario postulare o presumere l'esistenza di redditi occulti per giustificare la capacità di spesa dimostrata mentre, quanto alla capacità di spesa presunta in relazione al possesso di autoveicoli ed residenza immobiliari, la parte non ha prodotto prove contrarie.

Ne consegue:

- che la capacità di spesa per incremento patrimoniale, stimata dall'Ufficio € in 195.000,00 deve ritenersi giustificata quanto all'importo complessivo di € 172.000,00; cosicché resta il residuo importo complessivo non giustificato di € 23.000,00 e così l'incremento patrimoniale netto relativo al 2007 deve determinarsi nell'importo di € 5.750,00;
- che, ferma restando, in quanto non contestata, la quota di reddito sostenuta per il possesso e la gestione dei beni, il reddito definitivo attribuibile alla ricorrente per l'anno 2007 è di € 54.461,17.

V° Conclusivamente il ricorso deve essere parzialmente accolto ed in conseguenza, le spese di giudizio, stante la parziale reciproca soccombenza, possono essere compensate fra la parti.

P. Q. M.

Accoglie parzialmente il ricorso rideterminando in € 54.461,17 il reddito imponibile conseguito nell'anno 2007. Spese compensate.

Così deciso ^{in Roma} ~~in Rieti~~ il 14/03/2014

IL GIUDICE RELATORE
(Mario Mazzatosta)



IL PRESIDENTE
(Giovanni Canzio)



www.commercialistatelematico.com