



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI ROMA

SEZIONE 35

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |           |          |            |
|--------------------------|-----------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | SILVESTRI | PIO      | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | DI MAIO   | RAFFAELE | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | LORETO    | RITA     | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |           |          |            |
| <input type="checkbox"/> |           |          |            |
| <input type="checkbox"/> |           |          |            |
| <input type="checkbox"/> |           |          |            |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 5866/14  
depositato il 05/11/2014

- avverso la sentenza n. 10653/26/14 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di  
ROMA  
contro: AG.ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE ROMA 3

proposto dal ricorrente:

difeso da:

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° RC7050201167 IRPEF-ALTRO 2004

SEZIONE

N° 35

REG.GENERALE

N° 5866/14

UDIENZA DEL

22/04/2015

ore 09:30

SENTENZA

N°

3714/35/15

PRONUNCIATA IL:

17/6/15

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

25/6/15

Il Segretario

Melise

www.commercialistatelematico.com

Il contribuente Gabriele Scaramella in data 5 novembre 2014, assistito e difeso dall'avvocato Alessandro Savi, proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento n RC7050201167, inerente maggiore Irpef per anno d'imposta 2004, con il quale si rettificava sinteticamente un maggiore reddito di € 232492,00 ai sensi dell'art 38, comma 4-5 e 6 D.P.R. 600/73, da cui scaturiva un pagamento di € 137579,89 comprensivo di imposte sanzioni ed interessi.

L'accertamento si basava sulla disponibilità di beni mobili ed immobili che avevano determinato per l'anno d'imposta considerato una maggiore capacità contributiva, oltre che su spese per incrementi patrimoniali sostenute nel 2006.

La Commissione Tributaria Provinciale di Roma sez. 26.ma, con sentenza 10653/26/14 pubblicata il 15 maggio 2014, respingeva il ricorso, e sosteneva la legittimità dell'accertamento sintetico prevista dall'articolo 38 comma 4 del citato decreto.

Con l'appello il contribuente contesta la decisione dei primi giudici, in particolare sostiene che dalla documentazione prodotta è possibile stabilire, che sia i fondi necessari all'acquisto di quote N che gli importi utilizzati per gli altri investimenti patrimoniali, non sono derivati da redditi non dichiarati, ma da disinvestimenti patrimoniali e da prestiti di terzi.

Il contribuente, infatti lamenta la superficiale valutazione degli elementi portati a propria difesa, contenuti nella copiosa documentazione presentata ed utile a dimostrare l'inapplicabilità al caso concreto dell'accertamento sintetico di maggior reddito, così come prospettato dall'ufficio.

L'appellante infatti, eccepisce che la sentenza è illegittima per violazione ed errata interpretazione di norme di legge, viziata dal fatto che l'ufficio non avrebbe esibito prove e si sarebbe limitato ad affermare l'incongruità delta ricorrente rispetto ai parametri, dimenticando che essa è l'attrice sostanziale e deve dimostrare il proprio assunto, con elementi certi e concordanti così come previsto dall'articolo 38 del d. P. R: 600/73, cita alcune sentenze della Cassazione favorevoli alla propria tesi.

Sostiene nel merito l'infondatezza della pretesa, in quanto la fattispecie non poteva essere assoggettata all'accertamento induttivo, considerato che l'atto impugnato si basa formalmente sui re-

quisiti di cui all'articolo 38, comma 4 e 5 riguardanti le presunzioni, astenendosi dal considerare le giustificazioni addotte dal contribuente.

Ribadisce che il procedimento seguito per ricorrere all'accertamento sintetico è immotivato ed antigiusuridico, e perciò non poteva essere applicato nella fattispecie.

Al riguardo evidenzia che tale situazione scaturisce dal fatto che sono state respinte le prove fornite dal contribuente senza giustificazione, inerenti la capacità di spesa imputata all'anno 2004, derivante da risparmi prodotti in precedenti periodi d'imposta.

Insiste nel ribadire l'illegittimità della sentenza impugnata, laddove l'ufficio non ha ritenute valide le prove per mezzo delle quali il signor  aveva dimostrato la produzione di redditi e risparmi più che sufficienti a sostenere le spese individuate dallo stesso quale sintomo di ulteriore capacità produttiva.

La difesa insiste sulla carenza dei presupposti impositivi, in particolare eccepisce violazione dell'art 53 della Costituzione sulla mancata considerazione dei flussi di danaro derivanti dal conseguimento dei redditi descritti nel corso dell'appello, nonché di disinvestimenti patrimoniali e finanziamenti attinti, risparmiati ed accantonati, per essere in seguito impiegati nelle operazioni di investimento accertate dall'Agenzia delle Entrate, chiede infine in via cautelare di sospendere l'esecutorietà dell'avviso di accertamento, considerata la sussistenza del *fumus boni iuris* e l'evidente *periculum* in mora.

In data 19 novembre 2014 l'Agenzia dell' Entrate controdeduce ed eccepisce la legittimità del proprio operato circa l'applicazione dell'articolo 38, quarto comma d. P.R. 600/73.

In definitiva secondo l'Ufficio il ricorso all'accertamento sintetico deriva dal fatto che il reddito complessivo risultante dalla dichiarazione, è inferiore a quello fondatamente attribuibile in base ad elementi o circostanze di fatto certi, oppure in assenza di elementi o circostanze di fatto certi, quando il reddito dichiarato è inferiore alla capacità contributiva del contribuente resa manifesta dagli elementi indicativi di ricchezza comunque accertati.

Il 10 aprile 2015 il contribuente sempre assistito dal medesimo professionista deposita memoria

illustrativa.

In sede di pubblica udienza le parti si sono riportate agli scritti. Peraltro il difensore del contribuente ha eccepito la nullità dell'atto impugnato perché riconducibile a Funzionario attribuito di qualifica dirigenziale in base alle disposizioni normative dichiarate incostituzionali dalla sentenza n. 37/2015 della Corte Costituzionale.

Il rappresentante dell'Agenzia ha fatto rilevare la tardività dell'eccezione ed ha comunque ribadito che la sentenza di che trattasi, pur avendo annullato le nomine dei dirigenti, non ha inficiato la validità degli atti da essi sottoscritti legittimamente.

#### MOTIVAZIONE

A scioglimento della riserva ex articolo 35 d. lgs. 546/92 si decide quanto segue.

Preliminarmente deve essere esaminata l'eccezione di nullità dell'atto impugnato presentata dal contribuente in relazione alla recente sentenza della Corte Costituzionale n. 37/2015.

L'eccezione è ammissibile ma deve essere respinta. Ed invero come è noto la sentenza di cui sopra è intervenuta abrogando le norme con cui l'agenzia delle Entrate aveva conferito incarichi dirigenziali nelle more dell'espletamento delle procedure concorsuali. Per dirimere la problematica sorta sulla legittimità e validità dei provvedimenti a suo tempo emessi dai funzionari in parola (e quindi sia gli atti di accertamento che gli sgravi fiscali piuttosto che le convalide di condono), deve farsi riferimento al generale principio di conservazione degli atti amministrativi consistente al principio di certezza del diritto, potendosi considerare irrilevante rispetto al contribuente il rapporto in essere tra la pubblica amministrazione e la persona fisica dell'organo amministrativo che agisce. Ciò è tanto più vero nel caso di specie se si considera che al momento dell'emissione dell'atto oggi impugnato, ma la considerazione vale per tutti gli atti emessi dai funzionari dirigenziali in questione, il Dirigente era pienamente legittimato all'esercizio di quelle funzioni e che le norme sono state dichiarate incostituzionali al termine di un lungo ed articolato iter giudiziario.

Ma vi è di più. In realtà ove non si dovesse ritenere sussistente il principio di conservazione degli

atti, nella fattispecie all'esame di questo giudice viene in rilievo l'applicazione del principio del "funzionario di fatto", cioè del personale che esercita attività amministrative pur non essendo incardinato formalmente nel ruolo ma che appare quale vero è proprio agente della pubblica amministrazione. Tale figura del funzionario di fatto ben si attaglia alla fattispecie in esame dove i profili di illegittimità sono stati acclarati ex post.

In sintesi la nomina del titolare di un organo è dotata di funzioni di carattere generale, per cui il procedimento di nomina è autonomo, ed i vizi che da esso promanano si ripercuotono esclusivamente per il futuro, tesi quest'ultima che si riscontra ex multis dalle sentenze di Cassazione 14942/2013 e 18758/2014. A proposito è la stessa sentenza della Corte Costituzionale 37/2015 che prevede " la funzionalità delle Agenzie non è condizionata dalla validità degli incarichi dirigenziali previsti dalle disposizioni censurate".

L'appello del contribuente è infondato e deve essere respinto, in particolare la fattispecie evidenzia un comportamento assolutamente contrario ai canoni dell'economia, che il contribuente non spiega in alcun modo, per cui è legittimo l'accertamento ai sensi dell'articolo 38, comma 4-5 e 6 D. P. R. 600/73.

Questo Collegio ritiene inoltre che la procedura di accertamento in base ai parametri per la determinazione della capacità contributiva rientra tra quelle di cui all'articolo 38, D. P. R. 600/73, per cui sulla scorta di tali principi si può procedere alla rettifica dei redditi derivanti dall'esercizio di attività di persone fisiche anche sulla base di presunzioni semplici purché siano gravi precise e concordanti.

Infatti la giurisprudenza di Cassazione dichiara legittimo l'accertamento del maggior reddito eseguito mediante l'utilizzo dei parametri, assumendo tali elementi nella determinazione del reddito la valenza di presunzioni legali (sul punto anche Corte Costituzionale 20.07.87. n.283).

Al riguardo occorre sottolineare che l'Amministrazione può fondare il proprio accertamento sull'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili "dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio dell'attività svolta".

In sostanza l'ufficio procede all'accertamento secondo il menzionato articolo 38, avvalendosi dei

R.G. A. N° 5866/14

parametri per la determinazione presuntiva dei ricavi, dei compensi e del volume di affari previsti, e poi specificati dal D. M. del 10/9/1992, e non deve apportare alcun elemento atto a confrontare il proprio diverso accertamento, perché gli elementi considerati nell'elaborazione dei parametri stessi, e l'applicazione di questi ai dati esposti dal contribuente hanno già i caratteri di presunzione legale .quali richiesti dal primo comma dell'art. 2728 cod.civ.

Considerato che, ad avviso di questo Collegio, sussistono gravi incongruenze tra i compensi dichiarati e quelli ragionevolmente attesi in base alle caratteristiche dell'attività esercitata e che il contribuente non ha prodotto idonee prove atte a ritenere inapplicabili i parametri, così come già rilevato dai primi giudici, l'appello deve essere respinto.

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello del contribuente, e lo condanna al pagamento complessivo di € 2500,00 per le spese di lite.

[www.commercialista.it](http://www.commercialista.it)

Roma li 17 giugno 2015

Il Relatore  


Il Presidente  
