

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 67/23/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con distinti atti qui riuniti, la signora Po. El. di Vernate, via Don Grossono n. 13, assistita e difesa dai dott.ri Andrea Ghiazzi, Franco Rescia, Michele Lissi, ed elettivamente domiciliato presso il loro studio in Binasco (MI), via Filippo Binaschi n. 2/A, ha proposto ricorso avverso gli avvisi di accertamento n. Omissis, n. Omissis, n. Omissis, tutti notificati in data 26 aprile 2010, con quale l'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Milano 5, ha proceduto alla rettifica del reddito dichiarato per gli anni 2005 - 2006 e 2007, applicando i coefficienti di cui ai DD.MM. 10/09/1992 e 19/11/1992, ed accertando un reddito rispettivamente di € 108.988,54=(2005), € 143.550,18= (2006) ed € 168.280,79= (2007)

La ricorrente contesta l'operato dell'Ufficio, eccependo:

In Diritto

a) La mancanza di legittimità, la assenza di motivazione e la inammissibilità del metodo accertativi di tipo sintetico, avendo l'Ufficio interpretato l'art. 38, comma 4 e seguenti del DPR 600/73, nel senso che l'accertamento sintetico debba essere la conseguenza automatica ed inevitabile di ogni scostamento superiore al 25% del reddito dichiarato rispetto al presunto, e non ha congruamente motivato tale scelta in relazione alla realtà del contribuente oggetto di verifica, ed in assenza di contraddittorio che abbia preceduto tale scelta, considerato che per l'anno 2005, diversamente che per gli altri anni, neppure è stato inviato il questionario.

b) La assoluta inadeguatezza dello strumento utilizzato, ritenuto unanimemente inidoneo, tanto da richiedere la futura emanazione di una nuova forma di redditometro basato su dati reali di spese effettivamente sostenute, e non su moltiplicatori che portano a risultati irrazionali.

In particolare si contesta:

- che per il possesso di una residenza secondaria, acquistata con un mutuo che comporta un esborso annuo di € 17.983,00=, e qualche spesa condominiale, si debba avere un reddito di € 74.813,00=;

- che per una autovettura che da tabella ha un importo di € 3.118,00=, si debba avere a disposizione € 21.825,00=, cifra assolutamente spropositata, alla quale viene peraltro aggiunto l'ulteriore importo di € 13.619,00 per le rate di leasing;

Nel merito:

- l'autovettura a benzina Fiat 600 in quanto strumentale all'esercizio della attività non può essere ricondotta alla sfera personale, e non può essere assunta ai fini del redditometro, sia pure nella misura del 50% pretesa dall'Ufficio;

- per l'autovettura Range Rover non possono essere aggiunti entrambi i parametri riferiti sia alla proprietà (€ 21.825,16=) che come bene di leasing (€ 13.619,00= rata leasing), ma solo per i canoni pagati, oltre se mai l'assicurazione, la tassa di circolazione e il carburante, con un costo complessivo ben distante da quello presunto dall'Ufficio;

- per il possesso della residenza principale di mq 130, è assurdo ritenerlo produttivo di reddito; se mai lo stesso è indice di disponibilità limitata al pagamento delle relative utenze;

- per il possesso della residenza secondaria di mq. 70 con un mutuo di €. 17.982,72= annuo, l'importo di €74.813,000 quantificato dall'Ufficio è assurdo, e va ridotto al costo del mutuo e delle utenze, peraltro limitate dato il modesto uso per un periodo limitato;

- per la residenza secondaria presunta di 80mq., vi è un evidente errore di metratura, che si riflette sul conteggio dell'Ufficio, essendo questa ultima limitata a 31 mq.;

- per il premio assicurativo di €. 331,00=, è assurdo richiedere un reddito dieci volte tanto.

Trattasi inoltre perlopiù di spese per esigenze primarie, e non voluttuarie, inidonee come tali ad ingenerare un accertamento di questo tipo, e di beni acquistati in leasing o con mutuo per i quali bisognerebbe tenere conto anche degli importi messi a disposizione dai finanziatori. Inoltre l'accertamento sintetico in questione determina il reddito senza distinzione tra immobili posseduti in estrema provincia piuttosto che in un centro cittadino di rilievo, o tra residenze secondarie in prestigiose località di vacanza rispetto alla abitazione principale. La stessa Cassazione ha escluso una applicazione automatica del reddito, atteso che deve ritenersi la flessibilità degli strumenti presuntivi alla luce delle disposizioni di cui all'art. 53 della Costituzione, e richiedendo che i relativi strumenti presuntivi vadano integrati e confrontati con la reale situazione di fatto del soggetto, al fine di individuare la sua reale capacità contributiva.

Chiede pertanto l'annullamento dell'avviso di accertamento impugnato, o in subordine la rideterminazione degli importi richiesti sulla base delle osservazioni fatte. Con note scritte depositate in data 12 ottobre 2010, si costituiva l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale I di Milano, contestando le ragioni della ricorrente, e deducendo:

1) La piena legittimità dell'operato dell'Ufficio a porre in essere l'attività accertativa, e la piena legittimità dei decreti attuativi dell'art. 38 DPR 600/73, atteso che il reddito accertabile supera di almeno un quarto il reddito complessivo netto dichiarato, e che tale incongruenza si è protratta per almeno due anni, fatta salva in ogni caso la possibilità del contribuente, in capo al quale viene spostato l'onere della prova, di giustificare la propria facoltà di spesa. Trattasi peraltro di accertamento sintetico che, in presenza di determinate condizioni, trova legittimazione nella stessa Legge tributaria, e pertanto esonera l'Amministrazione Finanziaria da qualunque ulteriore prova.

2) Erroneità delle doglianze della contribuente:

a - atteso che la non congruità del reddito dichiarato è stato rilevato sulla base degli stessi dati forniti in risposta al questionario trasmesso;

b - la motivazione della adozione del metodo accertativi adottato è stata indicata nell'avviso di accertamento, e risulta ben compresa dalla ricorrente anche alla luce del questionario preventivamente inviato;

c - con riferimento al principio di flessibilità degli strumenti presuntivi, il rilievo della ricorrente è destituito di fondatezza, stante la possibilità per il contribuente di provare la provenienza non reddituale dei beni in suo possesso e delle relative spese, e che pertanto la propria capacità contributiva effettiva è inferiore a quella presunta ex art. 38 DPR 600/73;

d - in ordine alla mancanza di preventivo contraddittorio, richiama i principi enunciati dalla Corte di Cassazione (Sent. 7485/2010) che escludono l'annullamento dell'accertamento basato solo su tale rilievo;

e - inoltre la adeguatezza dello strumento utilizzato dall'Ufficio, e la sua idoneità a misurare la capacità contributiva dei soggetti, è stata confermata dalla giurisprudenza di merito. Pertanto una volta verificata l'effettività degli specifici elementi indicatori della capacità contributiva esposti dall'Ufficio, va ribadita la conseguente capacità contributiva che il legislatore ha connesso alla loro disponibilità, salvo valutare unicamente la prova offerta dal contribuente in ordine alla provenienza non reddituale delle somme necessarie per mantenere i beni indicati dalla norma.

In particolare nel merito, e con riferimento alle specifiche osservazioni della ricorrente, rileva:

- non risulta in alcun modo provato che la autovettura Fiat 600 sia integralmente strumentale alla attività svolta;
- per l'autovettura Land Rover, acquistata nel 2005, la stessa rileva sia sotto il profilo delle spese di gestione, che di incremento patrimoniale. La ricorrente poi non tiene conto della riduzione del 40% applicata ex art. 3, comma 4 del DM 10.09.1992;
- per la residenza principale, la stessa comporta certamente notevoli spese di gestione per utenze, canoni tariffe e spese di manutenzione, e va comunque considerata la riduzione di legge del 50% prevista ed applicata;
- per la residenza secondaria a Porto Azzurro, la documentazione prodotta non ha valore certificativo ai fini della determinazione della minor superficie di mq. 31, invece che di mq 80 considerati;
- per la residenza secondaria a Rio dell'Elba ribadisce la correttezza del calcolo, considerato l'entità delle rate di mutuo corrisposte e la predeterminazione legislativa dei moltiplicatori reddituali, a contestazione dei quali la parte non ha fornito prova contraria;
- per il premio assicurativo, la ricorrente non ha considerato la riduzione di legge del 80% regolarmente applicata:

Chiede pertanto il rigetto del ricorso e la conferma dell'avviso di accertamento. Con vittoria di spese.

Con i ricorsi R.G.R. n. 10558/2010 e 10559/2010 qui riuniti, la ricorrente, come sopra rappresentata e difesa, impugnava rispettivamente anche gli avvisi di accertamento n. Omissis per l'anno 2006 (reddito accertato sinteticamente per €143.550,18 =, a fronte di un reddito dichiarato di € 27.896,00=) e n. Omissis per l'anno 2007 (reddito accertato sinteticamente per €168.280,79= a fronte di un reddito dichiarato di € 32.14,00=), riproponendo in fatto ed in diritto le stesse ragioni sopra esposte, alle quali replicava l'Ufficio con le controdeduzioni sopra illustrate. Entrambi pertanto rassegnavano conclusioni analoghe a quelle precisate per l'annualità 2005. Va precisato che nei ricorsi per gli anni 2006 e 2007, a determinare il reddito sintetico, oltre ai beni sopra richiamati, si aggiunge una ulteriore residenza secondaria di mq. 130, con un mutuo di € 14.187,48, con riferimento alla quale, oltre alle deduzioni riferite alle residenze in generale, la ricorrente depositava inoltre, ad integrazione dei propri motivi, memoria scritta con allegata perizia asseverata redatta dal geom Be., al fine di provare, che trattasi di immobile fatiscente ed inabitabile, almeno parzialmente, per il quale è impossibile considerare, ai fini della metratura utilizzata per il redditometro, parte di esso, con particolare riferimento allo scantinato al piano terreno.

La Commissione, esaminati gli atti e documenti di causa, nonché le ragioni in fatto e diritto illustrate dalle parti, ritiene di accogliere parzialmente i proposti ricorsi qui riuniti, alla luce delle osservazioni della ricorrente, ritenute valide con riferimento alla situazione reale ed effettiva, e come tali non efficacemente contrastate dall'Ufficio. È ormai ritenuto

un dato incontestabile che spesso le presunzioni desunte sulla base di dati statistici, per quanto analitici e significativi, si discostino anche sensibilmente dalla realtà delle singole situazioni alle quali vanno applicate, il che ha comportato fra l'altro la necessità di interventi modificativi di tali dati anche in sede legislativa, e pertanto compete, prima all'ente accertatore, e quindi, in difetto, al giudicante della controversia instauratasi successivamente, intervenire per apportare quegli interventi correttivi che appaiono doverosi, proprio al fine di pervenire a determinare la effettiva capacità contributiva del soggetto oggetto di accertamento, in relazione alla situazione personale.

Del resto anche la stessa Cassazione (sentenza 19163/2003), ha rilevato che la flessibilità degli strumenti presuntivi è imposta dall'art. 53 della Costituzione, non potendosi ammettere che il reddito venga determinato in maniera automatica, a prescindere da quella che è la capacità contributiva del soggetto sottoposto a verifica, e va compiuto ogni sforzo per individuare la reale capacità contributiva del soggetto, pur tenendo presente l'importantissimo ausilio che può derivare dagli strumenti presuntivi, che non possono però avere effetti automatici, che sarebbero contrastanti con il dettato costituzionale, ma richiedono un confronto con la situazione concreta. E ciò è tanto più in un periodo di particolare difficoltà per il contribuente, che si trova a dover gestire al meglio il proprio patrimonio, in una situazione che lo vede compromesso da una parte dalla crescente diminuzione dei valori degli immobili acquisiti con il sudore di anni di lavoro, circostanza che lo induce a protrarre a tempi migliori la vendita dei medesimi per realizzare contante, e dall'altro da una redditività quasi nulla e comunque non priva di rischi, del patrimonio liquido, che a sua volta sconsiglia di indirizzarsi a investimenti non sicuri in tale campo. In tale situazione è comprensibile pertanto che chi si trova a gestire beni patrimoniali, limiti ogni iniziativa diretta ad un incremento significativo dei medesimi, mirando al semplice mantenimento della situazione attuale, e a tal fine riducendo al minimo le spese necessarie a cui fare fronte, e senza correre rischi di scelte che potrebbero rivelarsi rischiose, o comunque dispersive in vista di una futura ripresa del mercato.

Su tali presupposti si indicano di seguito i conteggi sulla cui base questa Commissione ritiene di determinare il reddito degli anni in esame, seguendo l'ordine espositivo decrescente dei beni riportato in calce al prospetto di determinazione del reddito allegato agli avvisi di accertamento qui impugnati:

Anno 2005

- Residenza secondaria mq 70 con mutuo di € 17.982,72 annui: il reddito necessario e funzionale a tale possesso può essere stimato nella somma del costo del mutuo, a cui vanno aggiunte le spese di utenze e di gestione, che in mancanza di dati più precisi, possono quantificarsi in € 3.000,00=, tenuto conto di un utilizzo per un periodo limitato dell'anno, trattandosi appunto di residenza secondaria. Appare ragionevole pertanto quantificare il relativo indice in e. $20.982,72 = (17.982,72 + 3.000,00)$, pari alla sommatoria di detti importi.

- Land Rover con leasing per € 13.619,00= il reddito necessario e funzionale a tale possesso può essere stimato nella somma del costo del leasing, trattandosi di beni non ancora di proprietà, ma in locazione finanziaria, a cui vanno aggiunte le spese di assicurazione dell'autoveicolo (€ 1.116,00=), il costo del bollo (€ 391,50=), ed un costo stimato per manutenzione e carburante che, in mancanza di dati più precisi, può essere quantificato in € 5.000,00=, tenuto conto della tipologia dell'autoveicolo. Appare pertanto ragionevole quantificare il relativo indice in € $20.126,50 = (13.619,00 + 1.116,00 + 391,50 + 5.000,00)$, pari alla sommatoria di detti importi.

- Abitazione principale: ritiene la Commissione di confermare l'indice di € 4.062,50= determinato dall'Ufficio, ritenendolo motivato e congruo.

- Fiat 600: ritiene la Commissione di confermare l'indice di € 1.912,86= determinato dall'Ufficio, ritenendolo motivato e congruo, rilevando con riferimento all'assunto uso esclusivamente strumentale di detto mezzo, che la ricorrente non ha al riguardo fornito alcuna prova e neppure elementi indiziari sufficienti di tale uso esclusivamente strumentale all'esercizio della attività.

- Residenza secondaria considerata di mq 80, mentre in realtà è di mq 31. Sulla base della prodotta documentazione (allegato 4 - certificato di conformità ed attestazione di abitabilità e agibilità), ed in mancanza di prove convincenti in ordine alla maggiore superficie considerata dall'Ufficio, ritiene la Commissione di ridurre proporzionalmente il valore attribuito, che conseguentemente viene determinato in € 319,14= ($823,60,80 \times 31 = 319,14$).

- Premio assicurativo di € 331,00=: la Commissione ritiene di limitare il relativo indice al puro costo di detto premio, come reddito necessario e funzionale a sostenere detta spesa.

Pertanto la Commissione sulla base della somma degli indici come sopra modificati, in parziale accoglimento del proposto ricorso determina il reddito complessivo per l'anno 2005 in € 47.734,00=.

Anno 2006:

Tenuto conto delle sopra esposte ragioni, ritiene la Commissione di determinare come segue il reddito complessivo per detta annualità:

- Residenza secondaria mq 70 con mutuo di € 17.982,72 annui: il reddito necessario e funzionale a tale possesso può essere stimato nella somma del costo del mutuo, a cui vanno aggiunte le spese di utenze e di gestione, che in mancanza di dati più precisi, possono quantificarsi in € 3.000,00=, tenuto conto di un utilizzo per un periodo limitato dell'anno, trattandosi appunto di residenza secondaria. Appare ragionevole pertanto quantificare il relativo indice in € 20.982,72= ($17.982,72 + 3.000,00$), pari alla sommatoria di detti importi.

- Residenza secondaria mq 130 con mutuo di € 11.822,90 annui: il reddito necessario e funzionale a tale possesso può essere stimato nella somma del costo del mutuo, a cui vanno aggiunte le spese d'utenze e di gestione, che in mancanza di dati più precisi, possono quantificarsi in € 3.000,00= tenuto conto di un utilizzo per un periodo limitato dell'anno, trattandosi appunto di residenza secondaria. Appare ragionevole pertanto quantificare il relativo indice in € 14.822,90= ($11.822,90 + 3.000,00$), pari alla sommatoria di detti importi.

- Land Rover con leasing per € 24.428,40=: il reddito necessario e funzionale a tale possesso può essere stimato nella somma del costo del leasing, trattandosi di beni non ancora di proprietà, ma in locazione finanziaria, a cui vanno aggiunte le spese di assicurazione dell'autoveicolo (€ 1.116,00, il costo del bollo (€ 391,50=), ed un costo stimato per manutenzione e carburante che, in mancanza di dati più precisi, può essere quantificato in € 5.000,00=, tenuto conto della tipologia dell'autoveicolo. Appare pertanto ragionevole quantificare il relativo indice in € 26.935,50= ($20.428,00 + 1.116,00 + 391,50 + 5.000,00$), pari alla sommatoria di detti importi.

- Abitazione principale: ritiene la Commissione di confermare l'indice di € 3.376,00= determinato dall'Ufficio, ritenendolo motivato e congruo.

- Fiat 600: ritiene la Commissione di confermare l'indice di €1.192,05= determinato dall'Ufficio, ritenendolo motivato e congruo, rilevando con riferimento all'assunto uso esclusivamente strumentale di detto mezzo, che la ricorrente non ha al riguardo fornito alcuna prova e neppure elementi meramente indiziari di tale uso esclusivamente strumentale all'esercizio della attività.

- Residenza secondaria considerata di mq 80, mentre in realtà è di mq 31. Sulla base della prodotta documentazione (allegato 4 - certificato di conformità ed attestazione di abitabilità e agibilità), ed in mancanza di prove convincenti in ordine alla maggiore superficie considerata dall'Ufficio, ritiene la Commissione di ridurre proporzionalmente il valore attribuito, che conseguentemente viene determinato in € 331,54= $(855,60:80 \times 31 = 331,54)$.

Pertanto la Commissione sulla base della somma degli indici come sopra modificati, in parziale accoglimento del proposto ricorso determina il reddito complessivo per l'anno 2006 in €67.640,00=.

Anno 2007:

Tenuto conto delle sopra esposte ragioni, ritiene la Commissione di determinare come segue il reddito complessivo per detta annualità:

- Residenza secondaria mq 70 con mutuo di € 17.982,72 annui: il reddito necessario e funzionale a tale possesso può essere stimato nella somma del costo del mutuo, a cui vanno aggiunte le spese di utenze e di gestione, che in mancanza di dati più precisi, possono quantificarsi in € 3.000,00=, tenuto conto di un utilizzo per un periodo limitato dell'anno, trattandosi appunto di residenza secondaria. Appare pertanto ragionevole pertanto quantificare il relativo indice in € 20.982,72= $17.982,72 + 3.000,00$), pari alla sommatoria di detti importi.

- Residenza secondaria mq 130 con mutuo di € 14.187,00 annui: il reddito necessario e funzionale a tale possesso può essere stimato nella somma del costo del mutuo, a cui vanno aggiunte le spese di utenze e di gestione, che in mancanza di dati più precisi, possono quantificarsi in € 3.000,00=, tenuto conto di un utilizzo per un periodo limitato dell'anno, trattandosi appunto di residenza secondaria. Appare ragionevole pertanto quantificare il relativo indice in € 17.187,00= $14.187,00 + 3.000,00$), pari alla sommatoria di detti importi.

- Land Rover con leasing per € 20.428,00=:il reddito necessario e funzionale a tale possesso può essere stimato nella somma del costo del leasing, trattandosi di beni non ancora di proprietà, ma in locazione finanziaria, a cui vanno aggiunte le spese di assicurazione dell'autoveicolo (€ 1.081,00=), il costo del bollo (€ 391,50=), ed un costo stimato per manutenzione e carburante che, in mancanza di dati più precisi, può essere quantificato in € 5.000,00=, tenuto conto della tipologia dell'autoveicolo. Appare pertanto ragionevole quantificare il relativo indice in € 26.900,50= $(20.428,00 + 1.081,00 + 391,50 + 5.000,00)$, pari alla sommatoria di detti importi.

- Abitazione principale: ritiene la Commissione di confermare l'indice di € 3.376,00= determinato dall'Ufficio, ritenendolo motivato e congruo.

- Fiat 600: ritiene la Commissione di confermare l'indice di € 1.192,05= determinato dall'Ufficio, ritenendolo motivato e congruo, rilevando con riferimento all'assunto uso esclusivamente strumentale di detto mezzo, che la ricorrente non ha al riguardo fornito alcuna prova e neppure elementi meramente indiziari di tale uso esclusivamente strumentale all'esercizio della attività.

- Residenza secondaria considerata di mq 80, mentre in realtà è di mq 31. Sulla base della prodotta documentazione (allegato 4 - certificato di conformità ed attestazione di abitabilità e agibilità), ed in mancanza di prove convincenti in ordine alla maggiore superficie considerata dall'Ufficio, ritiene la Commissione di ridurre proporzionalmente il valore attribuito, che conseguentemente viene determinato in € 331,54= $(855,60:80 \times 31 = 331,54)$.

Pertanto la Commissione sulla base della somma degli indici come sopra modificati, in parziale accoglimento del proposto ricorso determina il reddito complessivo per l'anno 2007 in € 69.969,00=.

Sugli importi come sopra determinati andranno determinate le imposte, oltre interessi e sanzioni di legge.

Stante l'accoglimento parziale dei ricorsi proposti, ritiene la Commissione che sussistano giusti motivi per comperare tra le parti le spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie parzialmente i proposti ricorsi riuniti, determinando il reddito complessivo per l'anno 2005 in € 47.734,00=, per l'anno 2006 in € 67.640,00=, e per l'anno 2007 in e. 69.969,00=, oltre interessi, e sanzioni di legge. Spese compensate.