

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 188/44/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenze n.302/46/09 - n.303/46/09 - n.218/43/09 le prime due depositate il 25.11.2009 e la terza il 30.11.2009 la Commissione Tributaria Provinciale di Milano accoglieva i ricorsi proposti dalla contribuente Gr. Ri. Cr. Io. Ad. e annullava gli avvisi di accertamento di cui in epigrafe con i quali l'Agenzia delle Entrate di Milano aveva proceduto alla ricostruzione sintetica del maggior reddito ai sensi e per gli effetti degli artt.38, commi 4-5-6-, e 41 del dpr 600/73 rispettivamente per gli anni d'imposta 2003-2002-2001 determinando Irpef + add.reg. rispettivamente dovuti di complessivi € 34.284,00- € 35.377,00 - € 34.978,59 oltre sanzioni e interessi.

Avverso le suindicate sentenze l'Agenzia ha interposto appelli, che sono stati iscritti ai ruoli suindicati, chiedendone la riforma con declaratoria di legittimità degli avvisi impugnati.

La contribuente si è costituita in ciascuno dei procedimenti suindicati chiedendo, in rito, di dichiarare inammissibili gli appelli, e, nel merito, di rigettarli confermando le sentenze impugnate, e, in via istruttoria, disporsi C.T.U.

Preliminarmente, è stata disposta la riunione dei tre procedimenti per connessione soggettiva e oggettiva, e le controversie riunite sono state discusse nella pubblica udienza del 26.09.2011, che si è svolta come da separato verbale.

Con ordinanza in pari data, ritenutane la necessità, il Collegio ha ordinato il deposito delle dichiarazioni dei redditi relative ai tre anni suindicati e la causa è stata rinviata per la discussione all'udienza odierna che si è svolta come da separato verbale, essendo stato provveduto al deposito delle dichiarazioni dei redditi in data 11.11.2011 da parte della contribuente che in pari data ha depositato memoria illustrativa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Gli appelli sono parzialmente fondati e vanno accolti nei limiti che seguono.

L'eccezione di tardività degli appelli deve essere rigettata sul rilievo che la dimidiazione del termine lungo per l'impugnazione delle sentenze di primo grado non si applica ai presenti giudizi in quanto essi sono stati instaurati mediante notifica dei ricorsi introduttivi effettuata prima della data di entrata in vigore (04.07. 2009) della L. 69/2009, in forza del disposto di cui all'art. 58, co. 1, della stessa legge che ha prescritto che le proprie disposizioni si applichino solo ai "giudizi instaurati dopo la data della sua entrata in vigore", laddove per "giudizio" si deve intendere l'intero processo e non il singolo grado dello stesso.

I tre avvisi di accertamento impugnati originano dalla risposta data dalla contribuente al questionario sulla disponibilità di beni e servizi alla stessa inviato ex art.32 dpr 600/73 in data 05.09.2006.

Considerato che nei periodi d'imposta suddetti fra le disponibilità della contribuente vi erano: 1)- un appartamento condotto in locazione verso il canone annuo di € 20.141,82; 2)- uno yacht cabinato/ motoveliero con motore di 140 HP, lunghezza m.16,21, stazza lorda 32 t.; 3)- premi annuali corrisposti per l'assicurazione del natante di € 3.822,00 per la R.C. verso terzi e di € 800,00 per il rischio di furto; considerato lo scostamento di oltre 1/2 per i periodi predetti fra il reddito dichiarato e quello accertato in ragione della maggiore capacità contributiva (= di spesa) desumibile dai suindicati beni e servizi sulla base dei coefficienti (c.d. redditometro) di

cui ai D.M. 10.09.92 e 19.11.92 e loro aggiornamenti, l'Agenzia determinava gli imponibili per l'anno 2001 di € 165.839,98, per l'anno 2002 di € 169.764,01, per l'anno 2003 di € 164.658,09 (solamente per l'anno 2001 vi era il bene - indice di deposito titoli per un saldo globale positivo di € 32.087,80 e per l'anno 2002 servizio di colf per 10 ore settimanali lavorate).

Gli avvisi venivano annullati dalle sentenze impugnate con la seguente motivazione: errore di classificazione dell'Ufficio che ha applicato i parametri delle imbarcazioni a motore per una imbarcazione che la contribuente ha dimostrato essere a vela, anche se dotata di un piccolo motore di servizio per le manovre in porto e le emergenze;- i premi assicurativi rientrano fra quelli considerati dall'A. F. per quantificare i parametri del redditometro;- i canoni locativi sono stati corrisposti da terzi;- elargizione di liberalità finanziarie a favore della contribuente.

Le sentenze impugnate sono censurate dall'Agenzia sotto tutti i profili, facendo la stessa rilevare: che trattasi di un motoveliero e non di una barca a vela; che è errata l'affermazione dell'inserimento nei parametri del redditometro delle spese per premi assicurativi; che è errata l'affermazione del presunto pagamento di terzi dei canoni locativi; che è erronea la valutazione in ordine alle liberalità; censure, queste, che sono volte ad inficiare anche la prova contraria offerta dalla contribuente.

Risultando dedotti i motivi specifici degli appelli, ne consegue che l'eccezione di inammissibilità degli stessi sollevata dalla contribuente è infondata e deve essere disattesa.

La contribuente reitera eccezioni e difese svolte in primo grado non esaminate dai primi giudici.

Il fatto che nel questionario non sia stato dato avviso, ai sensi del 4° comma dell'art.32 dpr 600/73, che documenti non trasmessi in risposta all'invito dell'Ufficio non possono essere presi in considerazione in sede contenziosa non conduce all'illegittimità dell'accertamento in quanto non è stata violata la difesa della contribuente che ha prodotto in giudizio documenti a prova contraria alla pretesa tributaria che sono stati e sono sottoposti all'esame del giudice.

In ordine alla legittimità dell'accertamento sintetico del reddito ex art.38 dpr 600/73 e sulla utilizzabilità delle tabelle ministeriali la Corte di Cassazione si è espressa più volte favorevolmente anche in ordine addirittura alla retroattività delle stesse.

Valga per tutte la sentenza n. 17203/06 con la quale la Corte di Cassazione ha stabilito che la determinazione del reddito in base al c.d. redditometro dispensa l'A.F. da qualunque ulteriore prova rispetto ai fatti - indici di maggiore capacità contributiva individuati dal redditometro stesso e posti a base della pretesa tributaria fatta valere, e pone a carico del contribuente l'onere di dimostrare non solo, come previsto dal comma 6 dello art.38 del dpr 600/73, che il maggior reddito accertato è costituito da redditi esenti o da redditi soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, ma che il reddito presunto sulla base del redditometro non esiste o esiste in misura inferiore.

Ne consegue che la richiesta di rimessione alla Corte Costituzionale della questione di legittimità dell'applicazione del c.d. redditometro sulla base delle tabelle ministeriali è manifestamente infondata.

Tuttavia, è da rilevare che, a seguito delle prove offerte dalla contribuente, il maggior reddito presunto derivante dall'applicazione delle tabelle ministeriali, esiste sì ma in

misura inferiore a quella determinata dall'Agenzia per ciascuno degli anni d'imposta accertati, per le seguenti ragioni.

Per quanto concerne la proprietà di un'imbarcazione, questa, negli avvisi di accertamento, è descritta come un motoveliero, lunghezza mt. 16,21, stazza lorda tonn. 32,98, due alberi con superficie velica di mq.163,75, cavalli 140 HP, anno di costruzione 1980 acquistata il 23.04.1988.

Questi elementi risultano anche dalla descrizione contenuta nel documento esibito dalla contribuente redatto il 12.01.2009 dalla Imasco Sas in cui si precisa che il motore è di potenza 145 HP e che l'imbarcazione è un tipo di " yacht cabinato a vela/motoveliero " e non un " motoryacht ".

Nelle tabelle ministeriali non è contemplato il motoveliero ma sono previste solamente l'imbarcazione con propulsione a motore con potenza superiore a 25 HP e quella con propulsione a vela.

I parametri per la valorizzazione dei due tipi di imbarcazione sono differenti in ragione del fatto che le spese di gestione di una barca a motore sono maggiori di quelle di una barca a vela.

I primi giudici hanno ritenuto che quella della contribuente sia da classificare come barca a vela in cui il motore entro bordo avrebbe l'esclusiva funzione dello svolgimento delle manovre in porto e, dice una delle sentenze, per l'emergenza.

Ad avviso di questo collegio il motoveliero in questione partecipa sia del tipo barca a vela sia del tipo barca a motore, il quale ha una potenza di 145 HP superiore a quella presa in considerazione dall'Agenzia con riferimento alle tabelle per il tipo "barca a motore" il solo che è stato tenuto presente nell'elaborazione del relativo valore.

Un motore della potenza di 145 HP non può essere ritenuto come ausiliario per le manovre in porto ma serve ottimamente per la navigazione sia in assenza di vento, come riconosce la stessa contribuente, sia in assenza di un equipaggio capace di manovrare un due alberi con una velatura complessiva di mq. 163,75 (ovviamente la velocità di crociera sarà inferiore a quella che si avrebbe con un motore di potenza 400 HP che è quello, deduce la contribuente, idoneo per classificare come "motoryacht" una barca di quelle dimensioni).

Pertanto, si deve ritenere che per la determinazione del valore complessivo delle spese di gestione del motoveliero in questione sia da prendere in considerazione il valore di metà di quelle tabellari riferite ad una barca a motore di potenza 140 HP e il valore intero riferito ad una barca a vela che, come specificato dalla stessa contribuente, al punto 2.1 della tabella ha un importo di € 6.995,41 più € 7,99 per ogni cm. eccedente i cm. 1.500, con un coefficiente pari a 8 e un abbattimento del 40% per vetustà.

Eseguite le opportune operazioni aritmetiche per quanto attiene la barca a vela si ottiene un valore totale di € 36.298,56 cui va aggiunta la metà del valore ottenuto con il parametro barca a motore (determinato in € 97.985,67 per l'intero periodo annuo) pari a € 48.992,93, per cui il totale complessivo del valore del motoveliero è pari a € 85.291,49.

Quanto al parametro relativo ai canoni locativi per l'appartamento condotto dalla contribuente, questa afferma che il pagamento delle fatture emesse nei di lei confronti dalla proprietaria Immobiliare Spicher S.r.l. è stato effettuato dai propri genitori

mediante assegni emessi a favore del locatore il cui importo totale è pari all'ammontare complessivo delle fatture del canone annuo.

La tesi non ha fondamento.

Senza prescindere dall'osservazione dell'Agenzia secondo cui nell'accertamento induttivo dei redditi di cui all'art.38 dpr 600/73, sulla scorta della sentenza n.21224/06 della Corte di Cassazione, " è irrilevante che un soggetto terzo abbia sostenuto le spese per la conservazione dei beni - indice ", è da rilevare che gli assegni sono titoli astratti di pagamento il cui rapporto sottostante deve essere provato dalla contribuente che assume che il proprio genitore abbia pagato le fatture dei canoni locativi, assunto fondato sulla mera circostanza aritmetica della uguaglianza della somma degli importi degli assegni con quella complessiva dei canoni, circostanza, questa, che non può assurgere a dignità di prova non aparendo neppure come un mero indizio.

Quanto alla maggiore capacità di spesa della contribuente derivante dal fatto che ha ricevuto dai propri genitori degli aiuti finanziari a titolo di liberalità testimoniati dagli assegni emessi a suo favore dal padre e che sarebbero stati incassati a tale titolo, occorre rilevare quanto già osservato a proposito dell'astrattezza di tali mezzi di pagamento, ovvero che non sussiste prova di tale rapporto sottostante.

Va aggiunto che il totale delle somme incassate annualmente dalla contribuente sono di rilevante entità pari a £.47.000.000 nell'anno 2001, a € 14.142,00 nell'anno 2002, a € 60.965,00 nell'anno 2003, per cui tali assunte donazioni non possono essere qualificate di modico valore ai sensi dell'art.783 C.C. neppure in rapporto alle condizioni economiche del donante, che non sono dimostrate: le stesse, quindi, per essere validamente opponibili all'A.F., devono essere costituite mediante atto pubblico o scrittura privata autenticata.

Quanto agli incrementi patrimoniali per l'anno 2001 in relazione alla titolarità di titoli recanti un saldo totale di € 32.087,80 si deve rilevare che la contribuente ha offerta la prova che tale incremento non si è verificato: dall'esame degli e/c bancari prodotti risulta, viceversa, che, nel periodo, si è avuto un decremento.

Quanto ai premi pagati per l'assicurazione della R.C. verso terzi e del furto dell'imbarcazione, questi non possono essere considerati afferenti alle spese di gestione della stessa.

Quanto al fatto - indice di essersi avvalsa la contribuente nell'anno 2002 di collaboratori familiari nessuna contestazione è stata opposta dalla stessa.

Pertanto, sulla base delle risultanze di valore di ogni singolo bene - indice, si determinano, in diminuzione di quanto determinato dall'Agenzia per ogni anno d'imposta accertato, i redditi complessivi netti per l'anno 2001 in € 151.562,28, per l'anno 2002 in € 157.069,63, per l'anno 2003 in € 151.963,71.

Conseguentemente, l'Agenzia è onerata del ricalcolo delle imposte dovute con riferimento ai predetti imponibili, che sono maggiori di 1/2 degli imponibili dichiarati dalla contribuente per gli stessi anni rispettivamente in € 89.633,00 - in € 91.364,00 - in € 90.770,00, oltre interessi ma senza applicazione delle sanzioni in considerazione dell'obiettivo incertezza circa la portata dell'applicazione delle tabelle ministeriali al caso di specie.

In considerazione della reciproca soccombenza, sembra giusto compensare fra le parti interamente le spese di lite.

P.Q.M.

la Commissione, in riforma parziale delle sentenze impugnate, in accoglimento parziale degli appelli riuniti, determina i redditi per l'anno 2001 in € 151.562,28, per l'anno 2002 in € 157.069,63, per l'anno 2003 in € 151.963,71 e manda l'Agenzia per il ricalcolo delle imposte dovute oltre interessi, escluse le sanzioni.

Spese compensate.