

## **COMM. TRIB. PROVINCIALE BRESCIA - 99/10/2011**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

L'Agenzia delle Entrate di Brescia 1 invitava i coniugi Fe. Lo. e An. Di Gi., a mezzo dell'invio di un questionario, a fornire chiarimenti in ordine ad alcuni investimenti, nonché agli incrementi di natura patrimoniale dagli stessi realizzati nel periodo 2005-2006 al cospetto di ritenuti esigui redditi dichiarati.

Nel corso dell'istruttoria, la sig.ra An. Di Gi. dichiarava di non possedere alcun reddito e di essere a carico del coniuge e pertanto l'Ufficio concentrava la propria attenzione solo sul marito, quale unico produttore di reddito del nucleo familiare.

Quanto alle disponibilità riscontrate l'Ufficio individuava, per l'anno 2005, un duplice acquisto di azioni per l'importo di € 7.595,00 e di € 54.000,00 e l'acquisto di un fabbricato nel Comune di Ome (BS) per l'importo complessivo di € 410.000,00; quanto al coniuge, l'acquisto di una autovettura nell'anno 2007 per € 18.500,00; il contratto preliminare di acquisto dell'immobile in Ome (BS) per il visto importo di € 410.000,00 ed acquisto di altro fabbricato in Monticelli Brusati (BS) per l'importo di € 110.000,00. Medesima ricostruzione faceva seguito per l'anno seguente. Si aggiungevano inoltre, sia per l'anno 2005 sia per il 2006 ulteriori indici di capacità contributiva ai fini della determinazione della conseguente capacità di spesa del soggetto a partire dall'anno di acquisto e fino alla dismissione di ulteriori cespiti quali autovetture in uso. Alla base di detti rilievi l'Agenzia delle Entrate notificava due avvisi di accertamento n. ROK01T100396-2010 e n. ROK01T100397-2010, avverso i quali è stato proposto un unico ricorso da parte del sig. Fe. Lo, rappresentato e difeso dal dott. Antonio Chirolì con domicilio eletto nello studio di questi in Brescia, Via Berardo Maggi, n. 9/a.

Con la suddetta impugnativa il ricorrente, nel domandare in via principale l'annullamento degli avvisi di accertamento e, in via subordinata, la rideterminazione del reddito alla luce delle argomentazioni svolte, con disapplicazione delle sanzioni, ha dedotto la violazione dell'obbligo della motivazione come previsto dall'art. 42 del D.P.R. n. 600/73 e l'inapplicabilità dell'art. 38, comma 4 e seguenti del D.P.R. 600/73 e dei DD.MM. 1 settembre 1992, 19 novembre 1992 e 21 settembre 1999 a seguito dell'entrata in vigore della L. n. 212 del 27 luglio 2000, oltre a plurimi errori da parte dell'Agenzia delle Entrate nell'utilizzo dei dati a disposizione a fronte delle risposte fornite dal contribuente. L'Ufficio si è costituito tempestivamente in giudizio e nel domandare la reiezione del ricorso con il favore delle spese, ha opposto la congruità e sufficienza della motivazione addotta, dalla quale emerge la ricognizione della vicenda sul piano logico - giuridico, sulla base della quale, del resto, sono stati formulati i motivi di impugnazione, conformemente ai principi enunciati in diverse pronunce della Suprema Corte di Cassazione richiamate in memoria. Relativamente alla denunciata illegittimità ed inapplicabilità dell'art. 38, comma 4 e segg. del D.P.R. 600/73 e dei DD.MM. richiamati in relazione alle norme del cosiddetto "Statuto del contribuente" le tesi svolte dal ricorrente sarebbero più suggestive che conferenti, atteso il paritetico valore esistente tra le due norme richiamate; comunque, l'avvenuto contraddittorio sarebbe stato improntato ai principi di correttezza e di trasparenza in occasione del rapporto istauratosi tra l'Amministrazione e il contribuente nel corso del procedimento di accertamento.

Quanto al merito, ha, poi, rilevato che il deducente si sarebbe limitato a contestare il risultato cui l'Agenzia è pervenuta in termini di sproporzionalità: il che trova, peraltro, contraddizione nel fatto che la rideterminazione sintetica del reddito sarebbe espressione di parametri rigidi, legislativamente previsti e quindi insuscettibili di possibile diversa applicazione ricadendo sul contribuente l'onere di fornire la prova contraria, su

quest'ultimo gravando in definitiva il carico probatorio, peraltro non assolto alla stregua delle allegazioni affatto idonee a provare gli esposti assunti. La presunzione di capacità contributiva di cui al metodo accertativo usato sarebbe legittima a sensi dell'art. 2728 cod. civ. e quindi, su tale versante, il giudice non avrebbe il potere di privare tali elementi dal valore presuntivo che il legislatore ha loro riconosciuto.

All'udienza le parti hanno ampiamente illustrato le rispettive tesi difensive, richiamando anche gli scritti difensivi e la causa passava in decisione

### **Motivi della decisione.**

Il ricorso deve essere parzialmente accolto.

Preliminarmente la Commissione osserva che le censure mosse dal ricorrente sull'assenza di motivazione e delle relative allegazioni richiamate sono infondate.

È sufficiente precisare, in generale, le differenze intercorrenti fra motivazione dell'accertamento e prova fornita a fondamento del medesimo. Quanto al primo aspetto l'obiettivo della motivazione è quello di indicare gli elementi sui quali si fonda l'avviso di accertamento al fine di garantire l'effettività del diritto di difesa del contribuente, consentendogli di avere piena contezza e consapevolezza delle ragioni in fatto ed in diritto. Su tale versante l'Ufficio ha raggiunto appieno l'obiettivo in quanto il riferimento alle norme applicate ed ai conteggi che ne sono seguiti, sulla base delle risultanze acquisite ed espressamente richiamate, hanno reso palese al contribuente quelle puntuali ragioni di fatto e di diritto, cui si accennava, che hanno mosso, a loro volta, l'atto accertativo.

La "prova" invece non ha come scopo quello di "informare il contribuente", ma assolve invece ad una diversa funzione, ovverosia quella di convincere il giudice della fondatezza dell'atto. Rilevato che l'Amministrazione finanziaria si può considerare, a pieno titolo, parte sostanzialmente attrice del processo, ella ha rappresentato la plausibilità della propria pretesa, adducendo e producendo tutti gli elementi ritenuti opportuni al suo scopo senza che con ciò sia necessario giungere a configurare tale rappresentazione quale un onere in senso proprio (quale posizione assimilabile nel diritto sostanziale), ma come regola di giudizio per il giudice.

Se quindi, da una parte, la motivazione dell'avviso di accertamento appare raggiunta, altrettanto può dirsi in termini di prova costituita, da una parte, dall'utilizzo delle spese e degli indici previsti dalla normativa e dall'altra, da una serie di contestazioni analitiche. Pertanto, su questo punto, l'iter seguito dall'Amministrazione finanziaria si appalesa corretto, ma non altrettanto può dirsi sull'affidabilità probatoria di taluni elementi ivi assunti quali indici dell'accertato reddito. Deve essere, infatti, ribadito che se, da una parte, come correttamente e diffusamente sostenuto dall'Agenzia delle Entrate, la speciale metodologia dell'accertamento utilizzata trova il suo fondamento nelle disposizioni legislative, questo non può tradursi in mero automatismo, dovendo essere confrontato, comunque, con il principio della capacità contributiva che costituisce il fondamento del sistema impositivo italiano attraverso la congiunta valutazione delle prove addotte dal contribuente.

Passando al merito, il contribuente, da una parte, ha sostenuto una astratta sproporzionalità tra i risultati ottenuti coi valori assunti e dall'altra, con riferimento alle spese ed agli investimenti effettuati, ha fornito una serie di elementi documentali, non sempre idonei a dimostrare l'attendibilità del reddito dichiarato con esclusione delle due operazioni di acquisto di azioni che, conseguentemente, non legittimano la piena assunzione degli elementi presi a base del computo.

Quanto al primo punto è d'uopo ribadire che al contribuente è data la facoltà di assolvere l'onere della prova contraria e diversa, rispetto all'origine non reddituale del bene assunto

a base della ricostruzione sintetica del proprio reddito, ma non quella di richiedere la disapplicazione del parametro legislativamente previsto. Su tale versante giova ricordare che la Corte Costituzionale ha affermato che ..."rientra nella discrezionalità del legislatore, con il solo limite della non arbitrarietà, la determinazione dei singoli fatti espressivi della capacità contributiva che, quale idoneità del soggetto all'obbligazione di imposta, può essere desunta da qualsiasi indice che sia rivelatore di ricchezza e non solamente di reddito individuale"... (Sentenza n. 156 del 21 maggio 2001, che richiama altre precedenti sentenze della stessa Corte: n. 111 del 22 aprile 1997, n. 21 del 5 febbraio 1996, n. 143 del 4 maggio 1995 e n. 159 del 23 maggio 1985).

Conseguentemente non possono essere disattesi questi ultimi elementi, vista la provenienza normativa degli stessi, in quanto non lasciano spazio ad una diversa assunzione come correttamente segnalato dall'Agenzia delle Entrate. Tuttavia, nel caso che occupa, alla sola operazione di cui all'atto registrato a Gardone V.T. il 14 luglio 2005, serie 2, n. 558 dell'importo di € 7.595,00 deve essere negato il suo utilizzo nella sua totale entità nella rideterminazione reddituale trattandosi, alla stregua delle allegazioni, di una reintestazione azionaria da soggetto fiduciario, privo di contenuto patrimoniale, mentre all'altra operazione di acquisto di azioni per l'ammontare di € 54.000,00 deve essere riconosciuta al contribuente la validità della prova della provenienza nella limitata somma complessiva di € 40.817,00 (€ 31.626,00 + € 9.191,00) derivante la prima, da un disinvestimento di quote di un fondo patrimoniale e la seconda dall'incasso di un indennizzo INAIL come attestato dalla puntuale documentazione versata in atti: è sufficiente, infatti, che l'introito di somme, quale giustificazione anche in astratto del reimpiego, sia dotata non solo della certezza della data, ma anche della connessione sul piano temporale che, nel caso in esame, è anteriore rispetto all'evento assunto a base dei conteggi; in conclusione, perciò, appaiono decisivi, a parere del Collegio, non già la denunciata distanza tra dismissione e reinvestimento come sostenuto dall'Ufficio quanto il fatto che l'utilizzo debba comunque avvenire successivamente alla relativa provvista.

Le restanti censure mosse dal ricorrente, in fatto ed in diritto, restano così assorbite per difetto di prova contraria in quanto dalle allegazioni non emergono giustificazioni atte a dimostrare la congruità del reddito dichiarato. Parimenti non accoglibile è la domanda di annullamento delle sanzioni che, invece, devono essere nuovamente conteggiate sulla base di quanto suesposto in motivazione, non essendo ammissibile, come denunciato dal ricorrente, la non conoscenza delle norme che regolano la materia da parte del contribuente medesimo quale esimente dalla irrogazione.

All'accoglimento parziale del ricorso segue la condanna del ricorrente a rifondere le spese del presente giudizio a favore dell'Agenzia delle Entrate, rimodulate e ridotte, quanto all'entità, nell'importo che si liquida in € 450,00 (euro quattrocentocinquanta).

#### **P.Q.M.**

in parziale accoglimento del ricorso dichiara illegittima l'assunzione della somma di € 7.595,00 e di € 40.817,00 come conteggiata in motivazione nella determinazione induttiva dei ricavi nelle due annualità accertate. Condanna il ricorrente a rifondere all'Agenzia delle Entrate le spese di causa che si liquidano nella somma di € 450,00 (euro quattrocentocinquanta).