



Via Marsala, 17 - 25122 Brescia

“i Quaderni della Fondazione Ragionieri di Brescia”



La difesa del contribuente tra “vecchio” e “nuovo” redditometro
--

di

Marco Valenti

La difesa del contribuente tra “vecchio” e “nuovo” redditometro

a cura di Marco Valenti

“Il redditometro per 40 anni è rimasto con un impianto dormiente ... di cui si sono perse le ragioni per capire, ad esempio, come sono stati considerati i coefficienti ... poi nel 2009 arriva la svolta e nel 2010 l'accelerazione ... così come per gli studi di settore potrà essere usato come base di partenza per indagare ulteriormente ed utilizzare le altre forme di accertamento ...” (30 novembre 2010 - Direttore Centrale dell'Accertamento dell'Agenzia Entrate dr. Magistro – cit. in ItaliaOggi del 1.12.2010).

La completa e profonda riscrittura dell'art. 38 del D.P.R. 600/73 operata dal legislatore attraverso l'articolo 22 del D.L. n. 78/2010 impone una seria riflessione sulle strategie difensive che i contribuenti dovranno adottare nel prossimo futuro per ribaltare le presunzioni che accompagnano questa incisiva ed invasiva metodologia di accertamento del reddito delle persone fisiche.

Nel 2010 gli accertamenti sintetici e/o da redditometro sono stati 30.443 (28.316 nel 2009), per la prima volta un numero superiore a quello degli accertamenti da studi di settore (rispettivamente 30.219 nel 2010 e 56.437 del 2009), sovente accompagnati da indagini finanziarie a supporto.

Per il 2011 la Circolare del Comando Generale - III Reparto operazioni – della Guardia di Finanza, diramata il 18 marzo scorso, conferma la continuazione del *Piano dei controlli economici del territorio (C.E.T.E)* - iniziato dalla G.d.F. nel 2009 a seguito dell'avvio del Piano straordinario 2009/2011, introdotto dalla “*manovra estiva*” 2008), che prevede per il 2011 **ben 40.000 controlli G.d.F. sul territorio, appositamente finalizzati.**

Il Ministero delle Finanze ha più volte annunciato (e rinviato) il varo dei nuovi elementi indicatori di capacità contributiva (si parla di un centinaio di voci relative a spese per *beni / servizi / consumi sensibili*) e la predisposizione di un apposito software, in grado di valutare al meglio i fattori della *territorialità* e della *composizione del nucleo familiare*.

Tuttavia, fino al 31.12.2013 – termine di decadenza per l'accertamento dell'anno 2008 da parte dell'Amministrazione Finanziaria - **professionisti e contribuenti avranno ancora a che fare con il c.d. “vecchio redditometro”** (art. 38/600 previgente).

Nella fase transitoria i rischi maggiori si concentreranno sul periodo di imposta 2009 (1° periodo di applicazione del “nuovo” redditometro, per il quale rilevano integralmente nell'anno le spese sostenute da dicembre a gennaio, anche quelle *per investimenti* - che non potranno più usufruire della tradizionale ripartizione in 5 anni).

Gli Uffici Controlli delle Direzioni Provinciali stanno ora richiedendo con apposito questionario i dati relativi alla spesa per investimenti realizzate nel triennio 2006-2007-2008, ma c'è qualche funzionario che si sta già portando avanti, chiedendo al contribuente di produrre dati e notizie relative al 2009 e al 2010. Appare evidente che **le spese per investimenti 2009** – considerate incidenti per intero nell'anno 2009 ex novellato art. 38/600 - non potranno essere considerate rilevanti *per quinti* nelle annualità precedenti 2005-2006-2007-2008 come da art. 38/600 previgente (ne bis in idem !)

Scopo del presente contributo è allora quello di illustrare, nella prima parte, **un agile riepilogo** del quadro normativo ed interpretativo di fatto vigente a tutto il 31.12.2013 (*per gli accertamenti sino al 31.12.2008*), mentre nella seconda parte (*Osservatorio di giurisprudenza*) si analizzeranno sinteticamente le sentenze di legittimità e di merito che nel tempo si sono rivelate più utili per la costruzione di efficaci strategie difensive per i nostri clienti sul c.d. “*vecchio*” **accertamento redditometrico/sintetico.**

L'accertamento “sintetico” e il c.d. “*redditometro*”

a cura di Marco Valenti

INDICE

1. Il quadro normativo (art. 38/600 previgente)
2. I c.d. “beni – indice” di capacità contributiva e le modalità di determinazione del reddito sintetico
3. La procedura di accertamento e l’ onere della “prova contraria” (gravante sul contribuente)
4. Il contraddittorio preventivo e il ricorso contro l’accertamento
5. Il redditometro “familiare” (ex C.M. 49/E2007) e le Liste “AU” e “T”
6. Il Piano Straordinario di controlli per il triennio 2009/2011 (art. 83 della Manovra Estiva 2008)
7. Criticità e problemi irrisolti nel “vecchio redditometro” (sino al 2008)
8. La Manovra estiva 2010 (artt. 18 e 22 D.L. 78/2010) – Il “nuovo redditometro (art. 38/600 come applicabile a partire dall’annualità 2009)

PREMESSA (1)

- ***“Dalla lotta all’evasione 2011 atteso il raddoppio: 20 miliardi di euro”***
(Dr. Attilio Befera – Direttore Ag. Entrate - Sole 24 Ore del 19.9.2010)
- ***“Redditometro bussola trasversale tra le diverse categorie di reddito, per tutti gli accertamenti”*** ***(Dr. Luigi Magistro – Direttore Centrale Accertamento Ag. Entrate – Convegno Bergamo 1.12.2010 – da ItaliaOggi 1.12.2010)***
- ***“In Sardegna e Sicilia la distanza massima tra redditi e consumi (in tutto il Sud è alto il livello di sommerso, con acquisti superiori alle disponibilità)”*** – Sole 24 ore del 6.9.2010
- ***“Cavalli nel redditometro - Veterinari contro il Fisco : una sconfitta per la tutela degli equidi”*** ***(differenze tra cavalli mantenuti “in proprio” e quelli “in pensione” / cavalli da “reddito” e cavalli “d’affezione” o per ippoterapia, con funzione socialmente rilevante / anagrafe equina ITA non completa ...)*** – It.Oggi del 25.9.2010

Premessa (2)

*“**per 40 anni il redditometro è rimasto con un impianto dormiente ... di cui si sono perse le ragioni per capire, ad esempio, come sono stati considerati i coefficienti ... Io ero ancora studente e già allora lo strumento mi era parso come un’arma importante, ma inutilizzata ... Poi la svolta nel 2009 e l’accelerazione nel 2010 ... **Così come succede per gli studi di settore, potrà essere usato come base di partenza per indagare ulteriormente ed utilizzare le altre forme di accertamento** ...***

*(Dr. Luigi Magistro – Direttore centrale Accertamento Ag. Entrate –
Convegno Bergamo 1.12.2010 – da It. Oggi 2.12.2010)*

Premessa (3)

- ***“Nelle verifiche, i controllori non dovranno chiuderle trovando ad ogni costo qualcosa ...”***
- ***“Niente del genere è accettabile: se succede, segnalatelo!”***
- ***lo sono qui per evitare che accada ... questa è una cosa incivile e che rinnego “***

(Dr. Luigi Magistro – Direttore centrale Accertamento Ag. Entrate – Convegno Bergamo 1.12.2010 – da It. Oggi 2.12.2010)

Parte Prima

Il quadro normativo:

l'art. 38 del D.P.R. N. 600 del 29.9.1973
e il Decreto Ministeriale 10.9.1992

IL REDDITOMETRO IN SINTESI

Le norme di riferimento ed i presupposti

Articolo 38 DPR n. 600 del 29.9.1973 (previgente)

- **Determinazione *sintetica*** del reddito delle **persone fisiche** sulla base di taluni elementi e circostanze certi, “*indicatori di capacità contributiva*”
- Scostamento di **almeno un quarto** (25%) tra il **reddito complessivo** determinato sulla base degli indicatori e quanto effettivamente dichiarato
- Per **almeno due periodi di imposta**

IL REDDITOMETRO IN SINTESI

Le norme di riferimento ed i presupposti

D.M. 10 settembre 1992

- Individuazione dei c.d. ***beni-indice*** e dei relativi ***coefficienti presuntivi*** di reddito
- Successivi DD.MM. e provvedimenti di “aggiornamento” dei coefficienti presuntivi

I SUCCESSIVI PROVVEDIMENTI DI ADEGUAMENTO DEI COEFFICIENTI

1994-1995	-	D.M. 29 APRILE 1999
1996-1997	-	D.M. 29 APRILE 1999
1998-1999	-	D.D.G.E. 21 SETTEMBRE 1999
2000-2001	-	P.D.A.E. 7 GENNAIO 2005
2002-2003	-	P.D.A.E. 5 APRILE 2005
2004-2005	-	P.D.A.E. 17 MAGGIO 2005
2006-2007	-	P.D.A.E. 14 FEBBRAIO 2007
2008-2009	-	P.D.A.E. 11 FEBBRAIO 2009

REDDITOMETRO: il quadro normativo

4° comma art. 38: condizioni per l'accertamento

ARTICOLO 38, COMMA 4, DPR 600/73 (PREVIGENTE)

L'ufficio, indipendentemente dalle disposizioni recate dai commi precedenti e dall'articolo 39, può, **in base ad elementi e circostanze di fatto certi**, determinare sinteticamente il reddito complessivo netto del contribuente in relazione al contenuto induttivo di tali elementi e circostanze **quando il reddito complessivo netto accertabile si discosta per almeno un quarto da quello dichiarato.**

A tal fine, con decreto del Ministro delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, sono stabilite le modalità in base alle quali l'ufficio può determinare induttivamente il reddito o il maggior reddito in relazione ad elementi indicativi di capacità contributiva individuati con lo stesso decreto quando il reddito dichiarato non risulta congruo rispetto ai predetti elementi **per due o più periodi di imposta.**

REDDITOMETRO: il quadro normativo
5° c. art. 38: spese per incrementi patrimoniali

ARTICOLO 38, C. 5 DPR 600/73 (PREVIGENTE)

Qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, la stessa si presume sostenuta, salvo prova contraria, con redditi conseguiti, in quote costanti, nell'anno in cui e' stata effettuata e nei quattro precedenti.

REDDITOMETRO: il quadro normativo
6° c. art. 38: presunzione legale “relativa”

ARTICOLO 38, C. 6 DPR 600/73 (PREVIGENTE)

Il contribuente ha facoltà di dimostrare, anche prima della notificazione dell'accertamento, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente **e' costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta**. L'entità di tali redditi e la durata del loro possesso devono risultare da idonea documentazione.

REDDITOMETRO: il quadro normativo
7° c. art. 38: mancato riconoscimento degli oneri deducibili – qualificazione di “reddito di capitale”

ARTICOLO 38, C. 7 DPR 600/73 (PREVIGENTE)

Dal reddito complessivo determinato sinteticamente **non sono deducibili gli oneri** di cui all'art. 10 e 15 T.U.I.R titolo d'imposta.

(Agli effetti dell'I.L.O.R.) **il maggior reddito accertato sinteticamente è considerato *reddito di capitale***, salva la facoltà del contribuente di provarne l'appartenenza ad altre categorie di redditi.

REDDITOMETRO: il quadro normativo
8° c. art. 38: applicazione del redditometro in caso di
mancato ottemperamento ad inviti / questionari
dell'A.F.

ARTICOLO 38, C. 8, DPR 600/73 (PREVIGENTE)

Le disposizioni di cui al 4° c. **si applicano anche quando il contribuente non ha ottemperato agli inviti** disposti dagli Uffici ai sensi dell'art. 32, 1° c., nn. 2), 3) e 4).

Parte Seconda

Breve storia dei c.d. ***beni-indice*** di
capacità contributiva (ex D.M.
10.9.1992) e delle modalità di
determinazione del *reddito sintetico*

I c.d. beni – indice di capacità contributiva (il “vecchio modello 740 “lunare” del 1993 - 1)

11 11

MINISTERO DELLE FINANZE

MOD. 740 REDDITI 1992
prospetto dati e notizie particolari

COPIA AD USO DEL CONTRIBUENTE

Riservato all'Ufficio

Modello N. 0 1

DICHIARANTE

CODICE FISCALE (obbligatorio)

COGNOME (per le donne indicare il cognome da nubile)

SESSO ☒ M ☐ F

NOME

DATA DI NASCITA giorno mese anno

COMUNE (o Stato estero) DI NASCITA

PROVINCIA DI NASCITA (sigla)

SEZ. A - AUTOVEICOLI, MOTOCICLI, CAMPER, AUTOCARAVAN E ROULOTTE

TIPO VEICOLO	CAVALLI FISCALI (CC PER MOTOVEICOLI)	ANNO IMMATRICOLAZIONE (1)	PERIODO (2)	INTESTATARIO STRUMENTALE	QUOTA SPESE (3)	CODICE FISCALE DI ALTRO SOGGETTO CHE SOSTIENE LE SPESE
1	1	15	90	12	☐ SI ☐ NO	%
2				☐ SI ☐ NO	%	
3				☐ SI ☐ NO	%	
4				☐ SI ☐ NO	%	
5				☐ SI ☐ NO	%	

Autovetture

SEZ. B - RESIDENZE PRINCIPALI E SECONDARIE												
		ZONA		SUPERFICIE (MQ)	IN PROPRIETÀ			IN AFFITTO			TITOLO	
PRINCIPALE	SECONDARIA	GEOGRAFICA	PERIODO (2)		N. ORDINE	IN MULTIPROPIETÀ	NUDA PROPRIETÀ	MUTUI (RATA ANNUA)	STAGIONALE	NON STAGIONALE		CANONE ANNUO
6	☐	☐	1	60				.000	☐	☐	.000	6
					STRUMENTALE		QUOTA SPESE (3)		CODICE FISCALE DI ALTRO SOGGETTO CHE SOSTIENE LE SPESE			
							0 %					
7	☐	☐	1	129				.000	☐	☐		1
					STRUMENTALE		QUOTA SPESE (3)		CODICE FISCALE DI ALTRO SOGGETTO CHE SOSTIENE LE SPESE			
							50 %					
8	☐	☐						.000	☐	☐	.000	
					STRUMENTALE		QUOTA SPESE (3)		CODICE FISCALE DI ALTRO SOGGETTO CHE SOSTIENE LE SPESE			
							%					

Residenze

Conforme al D.M. del 12/02/1993

I c.d. beni – indice di capacità contributiva (il “vecchio modello 740 “lunare” del 1993 - 3)

SEZ. C - SERVIZI DI COLLABORATORI FAMILIARI

	ORE LAVORATE (PER NON CONVIVENTI)	MESI LAVORATI (PER CONVIVENTI)	DATORE DI LAVORO INPS	QUOTA SPESE (3)	CODICE FISCALE
11			SI NO	%	
12			SI NO	%	
13			SI NO	%	

Altri beni-indice

SEZ. D - ASSICURAZIONI (ESCLUSE QUELLE PER L'USO DI VEICOLI A MOTORE, SULLA VITA E CONTRO GLI INFORTUNI E LE MALATTIE)

	PREMIO ANNUO	INTESTATARIO	STRUMENTALE	QUOTA SPESE (3)	CODICE FISCALE DI ALTRO SOGGETTO CHE SOSTIENE LE SPESE
14	.000	SI NO	☐	%	
15	.000	SI NO	☐	%	
16	.000	SI NO	☐	%	
17	.000	SI NO	☐	%	
18	.000	SI NO	☐	%	

I c.d. beni – indice di capacità contributiva (il “vecchio modello 740 “lunare” del 1993 - 4)

SEZ. E - IMBARCAZIONI DA DIPORTO A VELA O A MOTORE E NAVI

TIPO IMBARCAZIONE	LUNGHEZZA (cm)	HP EFFETTIVI	STAZZA NAVE	PERSONALE STAGIONALE	PERSONALE NON STAGIONALE	ANNO IMMATRICOLAZIONE (1)	CANONE LOCAZIONE
19			t				.000
	PERIODO (2)	INTESTATARIO	STRUMENTALE	QUOTA SPESE (3)	CODICE FISCALE DI ALTRO SOGGETTO CHE SOSTIENE LE SPESE		
		☐ SI ☐ NO		%			

SEZ. F - CAVALLI DA CORSA O DA EQUITAZIONE

CORSA	EQUITAZIONE	A PENSIONE	IN PROPRIO	PERIODO (2)	INTESTATARIO	STRUMENTALE	QUOTA SPESE (3)	CODICE FISCALE DI ALTRO SOGGETTO CHE SOSTIENE LE SPESE
21	☐	☐	☐		☐ SI ☐ NO		%	
22	☐	☐	☐		☐ SI ☐ NO		%	

SEZ. G - AEREI ED ELICOTTERI DA TURISMO, ALIANTI, ULTRALEGGERI E DELTAPLANI A MOTORE

TIPO AEROMOBILE	HP	ORE DI VOLO	AEROMOBILE	INTESTATARIO	ANNO IMMATRICOLAZIONE (1)	QUOTA SPESE (3)	CODICE FISCALE DI ALTRO SOGGETTO CHE SOSTIENE LE SPESE
23			☐ SI ☐ NO			%	
24			☐ SI ☐ NO			%	

SEZ. H - ABBONAMENTO RADIOTELEVISIVO

NUMERO APPARECCHI TELEVISIVI	ESTREMI DELL'ABBONAMENTO RADIOTELEVISIVO	CODICE FISCALE DI ALTRO SOGGETTO INTESTATARIO DELL'ABBONAMENTO RADIOTELEVISIVO
25	1 8 7 8 8 7 0 7	

(1) Indicare le ultime due cifre dell'anno di immatricolazione; (2) Indicare il numero dei mesi relativamente ai quali sono state sostenute le spese;
(3) Percentuale arrotondata di partecipazione alle spese.

I c.d. beni – indice di capacità contributiva (Il temporaneo abbandono dello strumento – 1)

Circolare del 30-04-1999, n. 101/E/80566 - estratto

“D’altro canto, la stessa eliminazione dalla dichiarazione dei redditi del “prospetto dati e notizie particolari”, prevista con effetto dal 1994, costituisce una ulteriore conferma del diverso orientamento assunto dal legislatore nell’impiego del c.d. redditometro.

Sotto tale profilo, pertanto, l’impiego degli indici e coefficienti presuntivi di reddito collegati ad elementi indicativi di capacità contributiva **dovrà in primo luogo essere utilizzato quale spunto di indagine**, allo scopo di individuare, per quanto possibile, le effettive fonti reddituali eventualmente sottratte all’imposizione.”

I c.d. beni – indice di capacità contributiva (Il temporaneo abbandono dello strumento – 2)

(Circolare del 30-04-1999, n. 101/E/80566 - estratto)

“Tuttavia, considerata l’inevitabile imprecisione dello strumento presuntivo attualmente in vigore – del quale comunque è prevista la revisione, in conformità a quanto disposto dal Ministero delle finanze con la direttiva annuale del 1999 – si sottolinea l’esigenza di un suo attento e ponderato utilizzo da parte degli uffici, soprattutto nei casi in cui la ricostruzione presuntiva del reddito sia essenzialmente fondata su fatti-indice che costituiscono soddisfacimento di bisogni primari o che sono caratterizzati da elevata rigidità (in particolare, spese per l’abitazione e spese per mutui immobiliari).”

I c.d. beni – indice di capacità contributiva

Il Decreto Ministeriale 10.9.1992 – art. 1 c. 1

I BENI "SENSIBILI" NEL CALCOLO	
TIPOLOGIA	DESCRIZIONE
Aeromobili	Aerei ed elicotteri da turismo, alianti, motoalianti, ultraleggeri e deltaplani a motore.
Imbarcazioni da diporto	* di stazza lorda fra 3 e 50 tonnellate, con propulsione a vela; * di stazza lorda non superiore a 50 tonnellate, con propulsione a motore di potenza superiore a 25 hp effettivi; * navi di stazza superiore a 50 tonnellate; * navi ed imbarcazioni da diporto con propulsione a vela o a motore in locazione per periodi non superiore, complessivamente, a tre mesi all'anno.
Autoveicoli e altri mezzi di trasporto	Autoveicoli con alimentazione a benzina o a gasolio, di qualunque cilindrata, camper e autocaravan, motocicli con cilindrata superiore a 250 centimetri cubici, roulotte.
Residenze	Residenza principale in proprietà, locazione o comodato, e residenze secondarie, in locazione stagionale in multiproprietà, ovvero anche in proprietà, locazione non stagionale o comodato.
Collaboratori familiari	A tempo pieno e conviventi, a tempo parziale o non conviventi.
Cavalli da corsa o da equitazione	Cavalli mantenuti in proprio o cavalli a pensione.
Assicurazioni	Fatta eccezione per le assicurazioni sulla vita, sugli infortuni, nonché la responsabilità civile auto.

I c.d. *beni* – indice di capacità contributiva
Il Decreto Ministeriale 10.9.1992 – art. 1 c. 2 (1)

Art. 1, comma 2 D.M. 10.9.1992

*“Resta ferma la **facoltà dell’ufficio** di utilizzare per la determinazione sintetica del reddito complessivo netto **anche elementi e circostanze di fatto indicativi di capacità contributiva diversi da quelli menzionati nel comma 1**”* **(presunzione semplice)**

I c.d. *beni* – *indice di capacità contributiva*

Il Decreto Ministeriale 10.9.1992 – art. 1 c. 2 (2)

Altri beni/fatti indicatori di capacità contributiva **(elenco meramente indicativo e non esaustivo):**

- acquisti di beni immobili * (art. 38, c.5)
- sottoscrizioni di capitale sociale in società * (art. 38, c.5)
- rilevanti spese di ristrutturazione edilizia 36% o 55% *
- installazione di piscine
- rilevanti spese per cerimonie (nozze/cresime/banchetti)
- acquisto di pacchetti-viaggio costosi
- acquisto di opere d'arte/oggetti di antiquariato
- iscrizione a club esclusivi, ecc.

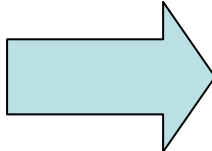
(* Dati già in possesso dell'Anagrafe Tributaria)

**Disponibilità del *bene-indice* –
art. 2, c.1 del D.M. 10 settembre 1992**

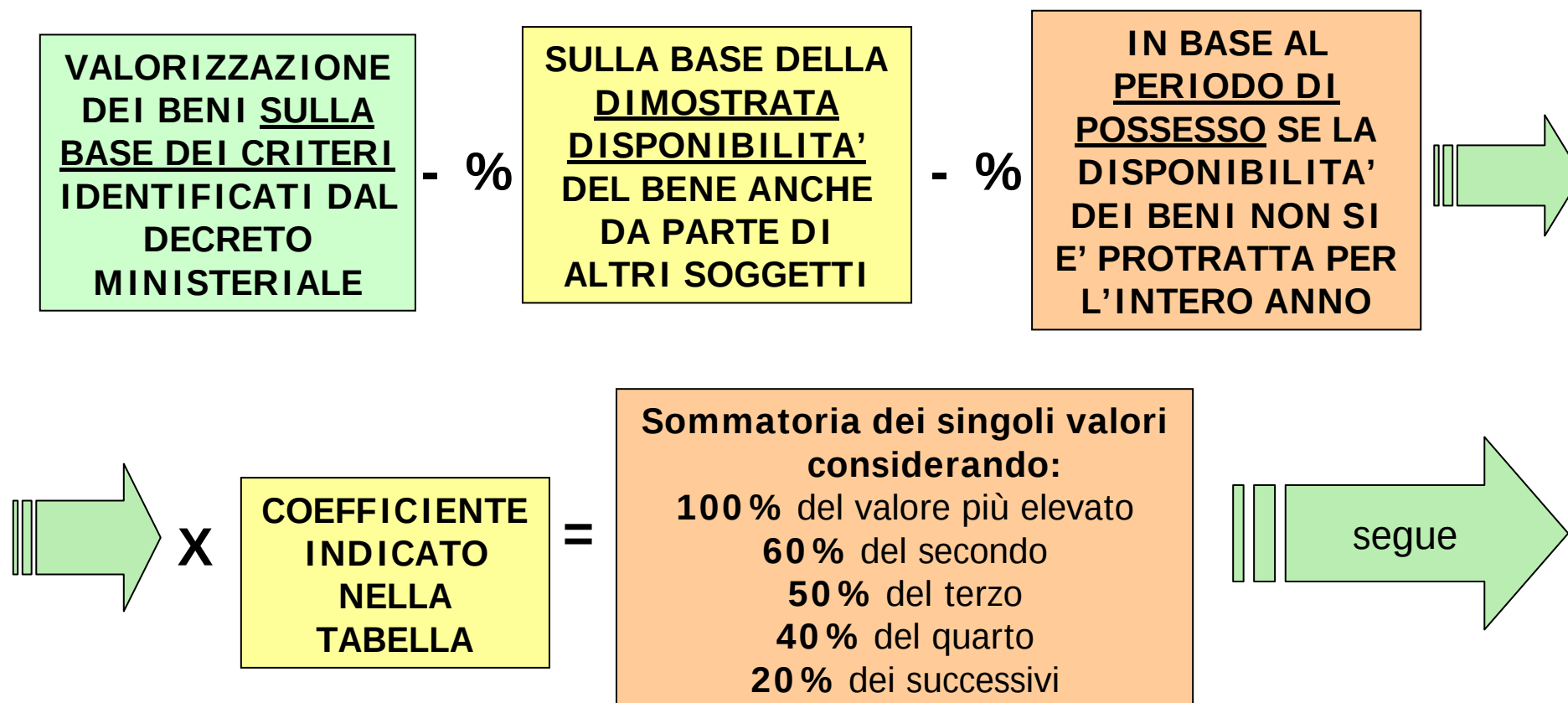
*“I beni e servizi di cui al c.1 dell’art. 1 si
considerano nella disponibilità della persona
fisica che a qualsiasi titolo o anche di fatto
utilizza o fa utilizzare i beni o riceve o fa
ricevere i servizi ovvero sopporta in tutto o in
parte i relativi costi”*

**Disponibilità del bene-indice –
art. 2, c.2 del D.M. 10 settembre 1992**

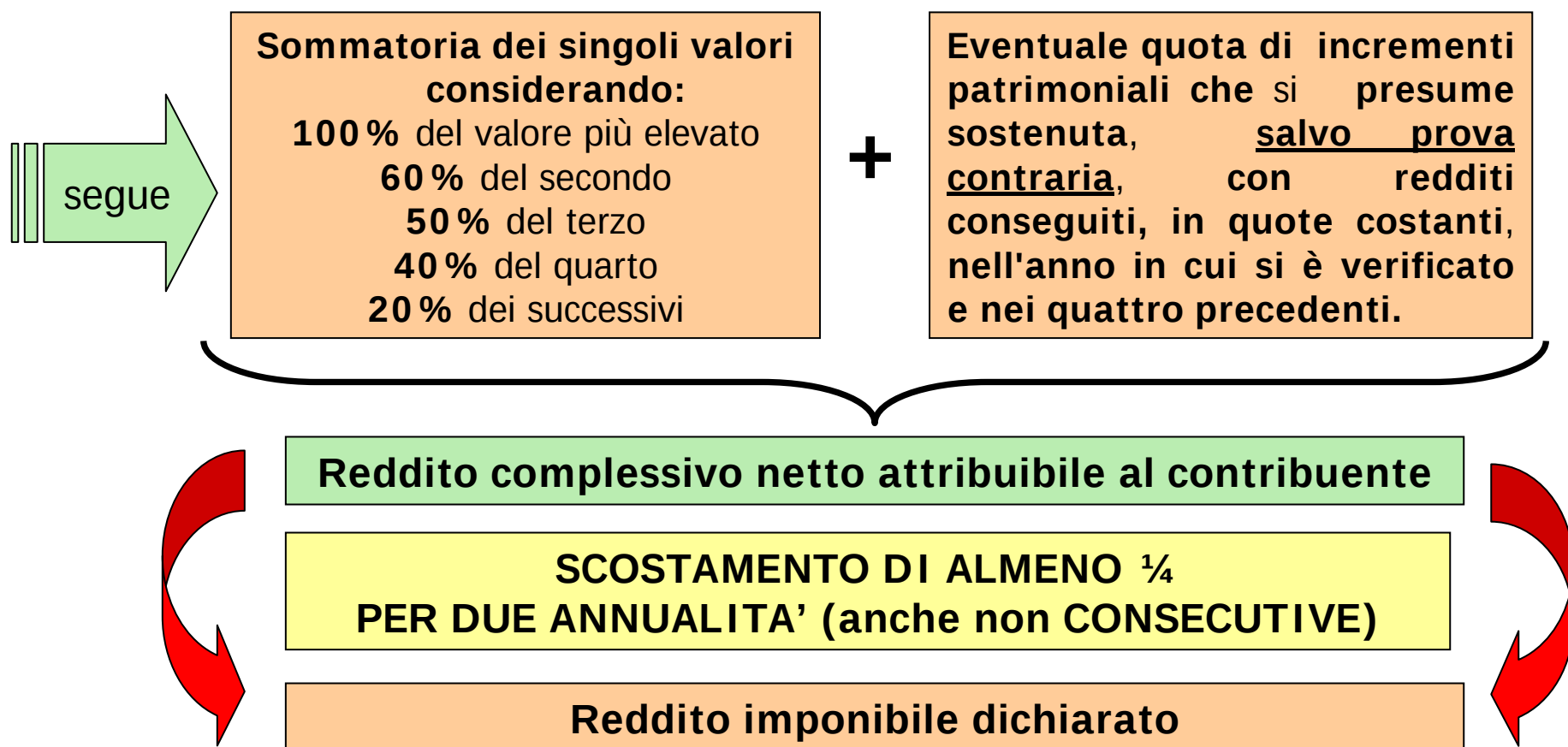
*“ La disposizione non si applica per i beni
e servizi relativi esclusivamente ad
attività di impresa o all'esercizio di arti
e professioni e tale circostanza risulti da
idonea documentazione”*

N.B. Se in uso promiscuo  rileva al **50%**

IL MECCANISMO PER IL CALCOLO (1)



IL MECCANISMO PER IL CALCOLO (2)



Nuovo impulso al redditometro dal 2007 e con la Finanziaria estiva 2008

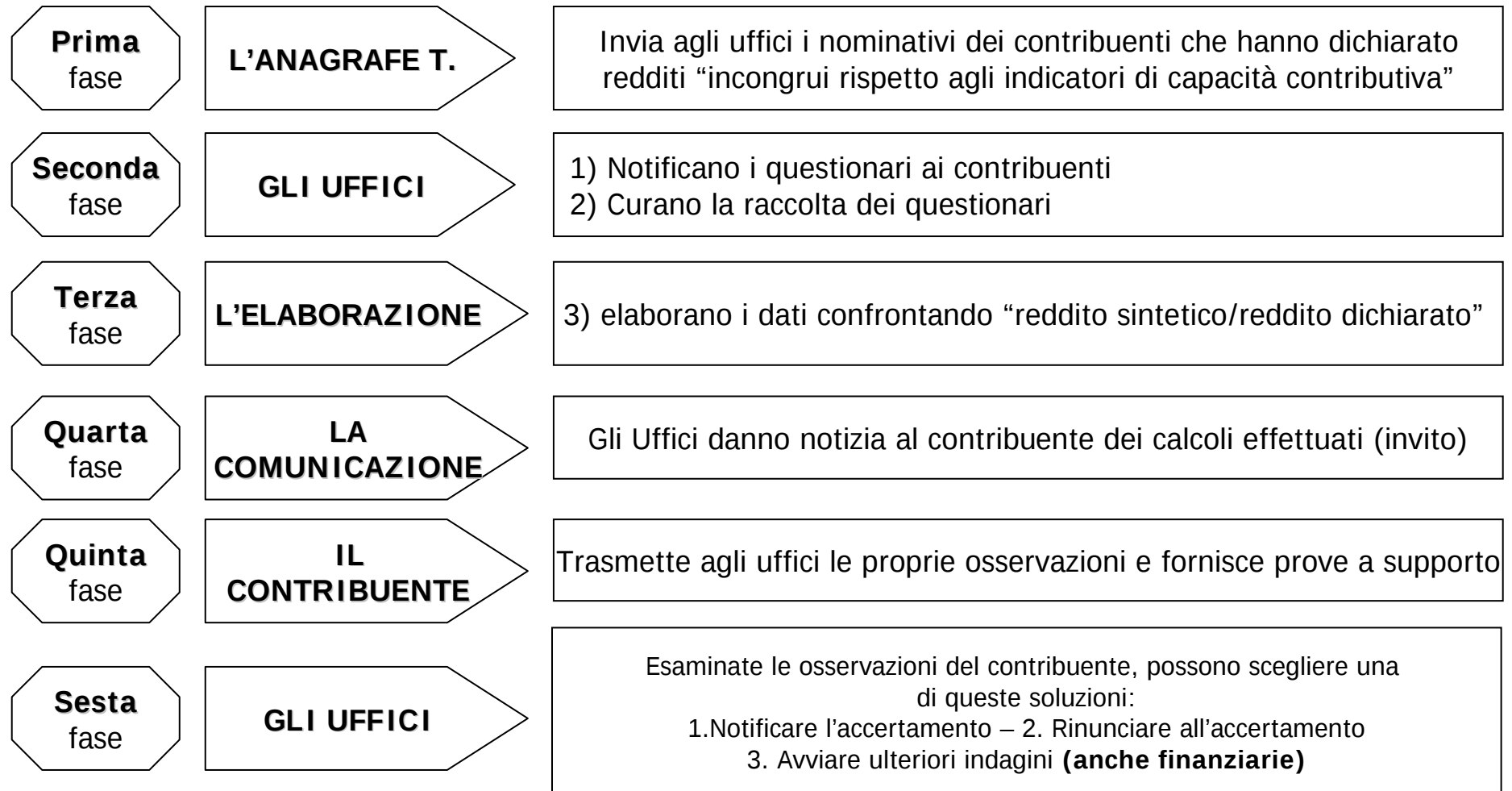
- Circolare Ministeriale 49/E/2007 - Liste "AU" e "T" (parte 5^)
- Piano straordinario di controlli 2009-2011 (parte 6^)

Parte Terza

**La procedura di accertamento e
l'onere della prova contraria
(gravante sul contribuente)**

IL REDDITOMETRO

LE SEI FASI DEL FUNZIONAMENTO



Onere della prova

Art. 38, 4° e 5° comma D.P.R. 600/73

- Presunzioni *legali relative*
- Anche un solo bene/elemento-indice legittima il ricorso all'accertamento sintetico
- Presunzioni “semplici” * (quelle dell’art. 1, c.2 D.M. 10..9.92 in quanto “rimesse alla discrezionalità dell’Ufficio” ?)
- Ammettono “prova contraria”
- Onere della prova in capo al contribuente *

Procedura di accertamento - Onere della prova (1)

Art. 38, 6° comma D.P.R. 600/73 e art. 4 D.M. 10.9.92

E' data facoltà al contribuente di fornire “prova contraria”, dimostrando attraverso idonea documentazione:

- **il possesso di redditi esenti / soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta (es. B.O.T. / C.C.T.) non soggetti ad obbligo dichiarativo, o**
- **la preesistenza di liquidità o fondi di varia natura e provenienza;**
- **l'effettuazione di “smobilizzi” patrimoniali (art. 4 D.M. 10.9.92)**

Procedura di accertamento - Onere della prova (2)

La nozione di “prova” non è tuttavia limitata al tenore letterale dell’art. 38, c. 5 D.P.R. 600/73 (possesso di redditi esenti o soggetti a ritenuta a titolo di imposta), bensì trattasi di “prova ampia” (con ogni mezzo ammissibile, anche “logica” e purchè “idoneamente documentata”).

Procedura di accertamento - Onere della prova (3)

- non è previsto, in capo all'Amministrazione, l'obbligo di preventivo esperimento di accertamento analitico (è una facoltà)
(ma l'ufficio dovrà motivare perché ricorre ad un "sintetico")
- a partire da Cassazione - Sezione Tributaria - n. 11300 del 29.8.2000, è stata riconosciuta la **validità della prova contraria** fornita dal contribuente, laddove costituita dalla **"rilevanza, debitamente documentata, di altri componenti – percettori di reddito all'interno del nucleo familiare"**
- evidente penalizzazione dei nuclei familiari mono-reddito in fase difensiva

Procedura di accertamento – Onere della prova (4)

E' imprescindibile fornire da subito - all'Ufficio accertatore **in sede di contraddittorio preventivo** o ai Giudici della Commissione Tributaria, **in sede di ricorso di primo grado** - tutti gli elementi (fatti, documenti e “prove logiche”, anche per presunzioni) a sostegno e comprova della tesi della “**auto-sufficienza contributiva del nucleo familiare**” (fermo restando il divieto, previsto dagli artt. 57 e 58 del D.Lgs. 546/92, di introdurre surrettiziamente nei successivi gradi di giudizio nuove eccezioni o prove).

Procedura di accertamento – Onere della prova (5)

- Tale avvertenza è quanto mai opportuna, alla luce delle sempre più frequenti segnalazioni di richieste di risarcimento per Responsabilità civile Professionale (rivolte ai professionisti dai clienti “insoddisfatti dell’assistenza ricevuta”, specie dopo consulto legale in vista del giudizio di appello o di Cassazione)

Parte Quarta

Il Contraddittorio preventivo e il ricorso contro l'accertamento

Procedura di accertamento – Il Contraddittorio preventivo

- Le norme istitutive del “vecchio redditometro” non prevedono obbligo di contraddittorio
- Le Circolari applicative **invitano gli Uffici ad esperire comunque il contraddittorio** con il contribuente
- **NULLITA'** dell'accertamento in caso di mancato invito (NO: ritenuto spesso *non necessario* dalla giurisprudenza)
- **NULLITA'** dell'accertamento in caso di insufficiente motivazione dell'atto di accertamento in merito al rigetto/sottovalutazione dei motivi forniti **in sede di contraddittorio** (Cassazione n. 4624 del 22.2.2008 – per studi di settore)

Procedura di accertamento – Spunti per il ricorso contro l'accertamento (1)

IN DIRITTO – IN VIA PRINCIPALE

Illegittimità delle disposizioni in tema di accertamento sintetico per contrasto con gli artt. 5, 6 e 12 della Legge n. 212/2000 (Statuto del Contribuente):

- **violazione (eventuale) dei *principi di informazione e conoscenza* degli atti** da parte del contribuente, in punto “**determinazione dei coefficienti**” previsti per l’incidenza dei cd. *beni-indice* nei conteggi del redditometro **(vedi dr. Magistro 1.12.2010)**

N.B. Il rilievo è adatto per accertamento fondato sui cd. *beni-indice*; è incongruente nel caso relativo ad incrementi patrimoniali

Procedura di accertamento – Spunti per il ricorso contro l'accertamento (2)

IN DIRITTO – IN VIA PRINCIPALE

**(eventuale) Violazione dell'art. 12 L. 212/00
per mancato esercizio del cd.**

**“contraddittorio preventivo” (anche tramite
questionario o con notifica di invito al
contraddittorio), “passaggio” procedurale
auspicato anche dalla prassi ministeriale
precitata**

> da eccepirsi in ogni caso

Procedura di accertamento – Spunti per il ricorso contro l'accertamento (3)

IN DIRITTO – IN VIA PRINCIPALE

DIFETTO DI MOTIVAZIONE

(l'accertamento sintetico costituisce *mera facoltà* per l'**Amministrazione**; sulla base del tenore letterale del 4° c. dell'art. 38/600 “... ***l'Ufficio può determinare sinteticamente*** ...” e l'Ufficio deve allora dimostrare perché ricorre a tale strumento, disattendendo la dichiarazione del contribuente

N.B. L'eccezione è particolarmente adatta per accertamenti fondati sui **COEFFICIENTI** di redditività applicabili ai cd. ***beni-indice***; è di utilizzo più difficile nel caso di specie, relativo ad incrementi patrimoniali

Procedura di accertamento – Spunti per il ricorso contro l'accertamento (4)

IN DIRITTO – IN VIA PRINCIPALE

**“inevitabile imprecisione” dello strumento
accertativo del redditometro”**

(affermazione contenuta nella citata C.M. n.
101/E del 30.4.99)

Procedura di accertamento – Spunti per il ricorso contro l'accertamento (5)

IN DIRITTO – IN VIA PRINCIPALE

- **NULLITA'** dell'accertamento per mancato invito al contraddittorio (**questione controversa in giurisprudenza**) o
- **NULLITA'** dell'accertamento per insufficiente motivazione dell'atto di accertamento in merito al rigetto dei motivi forniti in sede di **contraddittorio** (Cassazione n. 4624 del 22.2.2008)

Procedura di accertamento – Spunti per il ricorso contro l'accertamento (6)

IN DIRITTO – IN VIA PRINCIPALE

*omessa considerazione dei redditi attribuibili
ai “componenti del nucleo familiare”*

(è infatti prassi suggerita dalla stessa A.F.).

Benché tesi talvolta ripudiata dai giudici di legittimità, si ritiene importante riproporre l'eccezione che censura (l'eventuale) negligente approccio investigativo dell'Ufficio

Procedura di accertamento – Spunti per il ricorso contro l'accertamento (7)

NEL MERITO

- **Contestazioni specifiche** (caso per caso: es. *bene utilizzato parzialmente anche dal coniuge* > atto notorio e UNICO coniuge/terzo)
- **Riproposizione** di tutti i documenti/prove addotte (vanamente) **in sede di contraddittorio**
- **Prove documentali / logiche**
- **Donazioni “indirette”** (costi/benefici) > v/ sentenze

Procedura di accertamento – Spunti per il ricorso contro l'accertamento (9)

NEL MERITO (PREMESSA INDISPENSABILE)

- VALUTARE SEMPRE (preventivamente e deontologicamente) LA DIFENDIBILITA' DELLA POSIZIONE DEL CONTRIBUENTE
- Es. : IN CASO DI “**IMPONIBILE ZERO**” A FRONTE DI **TENORE DI VITA NON GIUSTIFICABILE !!!**
(i giudici di merito cassano anche i più brillanti ricorsi in diritto ...)

Parte Quinta

**Il Redditometro dopo la C.M. n.
49/E del 9.8.2007 :**

- le liste di controllo “AU” e “T”**
- il redditometro familiare**

Il Redditometro dopo la C.M. n. 49/E del 9.8.2007 – Le liste selettive (1)

Lista “AU” : autovetture

- Immatricolazione 2003 auto di potenza uguale o superiore a 21 HP
- Reddito complessivo netto convenzionale non coerente per almeno un quarto con il reddito dichiarato

Lista “T” : incrementi patrimoniali

- Dichiarazioni 2002 / 2003 con imponibili incongruenti rispetto alla consistenza degli esborsi
- **Oggi ulteriormente ampliate ed implementate (S.E.R.P.I.C.O. + ALTRI “OCCHI” SUL CONTRIBUENTE)**

IL REDDITOMETRO

(Circolare 49/E del 09 Agosto 2007 - estratto) – LISTA “AU”(2)

UFFICIO DI _____ – **Criterio AU** – Periodo d'imposta 2002 e 2003. **Elenco delle persone fisiche** che, sulla base del prezzo Convenzionale di listino (QUATTORRUOTE), relativo agli autoveicoli di potenza fiscale pari o superiore ai 21 CV immatricolati o naturalizzati nel 2003 e dell'applicazione dei coefficienti presuntivi (Prov. 05/04/2005), sono risultate segnalabili a seguito del riscontro dello scostamento, per almeno un quarto, tra il reddito complessivo netto “convenzionale” ricostruito e il reddito totale ricostruito per il biennio.

Anno di imposta 2003 – Ordinato per Prezzo convenzionale – contiene 119 soggetti di cui visualizzati 30 – importi in euro

Codice Fiscale	Numero auto	Prezzo convenzionale listino 2003	Quota 1/5 prezzo convenzionale	Applicazione coefficienti 2003 (Prov. 05/04/2006)	Applicazione coefficienti per mesi di possesso 2003	Reddito complessivo netto convenzionale 2002	Reddito complessivo netto convenzionale 2003	Stato 2002	Stato 2003
...A03 ...	1	114.000	19.754	44.848	29.898	19.754	49.653	-	-
...S70 ...	1	98.773	19.754	44.848	22.424	19.754	42.178	-	-
...T42 ...	2	93.917	18.783	84.092	64.783	18.783	83.566	-	-
...M58 ...	1	87.780	17.556	49.338	41.115	17.556	58.671	-	-
...R19 ...	1	86.190	17.238	49.338	20.558	17.238	37.795	-	-

IL REDDITOMETRO

(Circolare n. 49/E del 09 agosto 2007 - estratto) – lista “T” (3)

UFFICIO DI ____ – Anno di imposta 2003 – Elenco soggetti estratti per il criterio T – **Incrementi patrimoniali**
 Ordinato per Quota incremento patrimoniale – contiene 450 soggetti di cui visualizzati 250 – importi in euro

Codice Fiscale	Partita IVA	Codice Attività ATECOFIN	Criteri	Reddito (*)	Ricavi/ Compensi (*)	Volume di affari (*)	Quota incremento patrim.le	Stato
...0S6...	..4150	52310	T (***)	1.083,00	1.807.715,00	1.689.848,00	440.425,60	-
...1C4...	-	-	T (***)	44.002,00	0,00	0,00	390.000,00	-
...5P1...	.. 04560	24520	T (***)	42.289,00	314.194,00	309.038,00	364.000,00	-
...E25...	-	-	T (***)	60.607,00	0,00	0,00	346.700,00	-
...9R6...	.. 9870	72600	T (***)	4.811,00	15.988,00	21.811,00	330.680,00	-

Il Redditometro dopo la C.M. n. 49/E del 9.8.2007

Il Reddito familiare - (1)

- 1) La manifestazione di ricchezza del **nucleo familiare** **può rendere non proficua** l'indagine sul soggetto segnalato
- 2) **Consente l'individuazione dei soggetti sui quali è più proficuo** indirizzare l'attività di accertamento
- 3) Realizzazione della **banca dati delle c.d. “famiglie fiscali”** (elenco nuclei di persone fisiche che hanno presentato nell'ambito di un quinquennio una dichiarazione con i dati dei familiari a carico e conviventi; **insieme dei dati reddituali dell'intera famiglia**)

Il Redditometro dopo la C.M. n. 49/E del 9.8.2007

Il Reddito familiare - (2)

ELEMENTI VALUTABILI DALL'UFFICIO
Redditi esenti
Redditi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di'imposta (es. dividendi da partecipazioni non qualificate tassati al 12,50%)
Somme rimosse a titolo di disinvestimento patrimoniale (ad esempio vendita di beni che non danno luogo a plusvalenze tassabili)
Utilizzo di somme di denaro derivanti da eredità, donazioni, vincite ecc.
Utilizzo di redditi effettivi a fronte di importi fiscali convenzionali (es. redditi agrari tassati in base al criterio fiscale; dividendi da partecipazioni qualificato dichiarati al 40% ecc.)
Utilizzo di somme rimosse, fuori dall'esercizio d'impresa a titolo di risarcimento patrimoniale (ad es. risarcimenti danni per lucro cessante con funzione risarcitoria e non sostitutiva di reddito)
I beni sono nella disponibilità di altri soggetti che ne sostengono in tutto o in parte le spese
I beni e servizi sono utilizzati nell'esercizio d'impresa o dell'arte o professione
I beni non sono stati posseduti per l'intero periodo d'imposta
Le spese sostenute sono inferiori rispetto a quelle attribuibili in base alle tabelle ministeriali
Per il sostenimento delle spese sono stati utilizzati finanziamenti o prestiti provenienti da altri soggetti anche non appartenenti al nucleo familiare

Il Redditometro dopo la C.M. n. 49/E del 9.8.2007 - Il Reddito familiare - (3)

- > E' da ritenere che la *valutazione della complessiva posizione reddituale dei componenti del nucleo familiare* configuri prevalentemente un "vantaggio" per la difesa del contribuente
- > Esiste tuttavia il rischio di uno "spostamento" dell'indagine sul "terzo" familiare coinvolto (per es.: coinvolgimento del coniuge lavoratore autonomo, indicato quale *terzo datore della provvista*, eventualmente assoggettabile ad autonoma *indagine finanziaria*, con obbligo di giustificare versamenti e prelevamenti dai c/c) – **DA VALUTARE PREVENTIVAMENTE**

Il Redditometro dopo la C.M. n. 49/E del 9.8.2007 - Il Reddito familiare - (4)

La migliore dottrina (Lunelli, Nocera, Deotto) ritiene che la prassi ministeriale appaia ingiustificatamente limitativa, laddove fa riferimento letterale ai soli “componenti il nucleo familiare” (coniuge e figli – se titolari di redditi) e non anche ad altri familiari “consanguinei” non conviventi, appartenenti alla cd. “famiglia allargata” (genitori, zii, cugini, ecc.) e anche – perché no – a soggetti terzi “conviventi” o anche “non conviventi”, purché a loro volta in possesso di adeguata capacità contributiva (suoceri, membri di “coppie di fatto”, ecc.) > **v/ Giurisprudenza restrittiva**

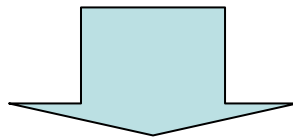
Parte Sesta

**Il Piano Straordinario di controlli
per il triennio 2009-2011
(manovra Finanziaria estiva 2008)**

- I profili penali e i rapporti con
altre normative esistenti**

FONTE NORMATIVA

Art. 83 – commi 8-11 – D.L. 112/2008
(convertito con modifiche in Legge n. 133 del 6.8.2008)



**PIANO STRAORDINARIO DI CONTROLLI
FINALIZZATO AL POTENZIAMENTO
DELL'ACCERTAMENTO SINTETICO NEL TRIENNIO
2009-2011**

PIANO STRAORDINARIO DI CONTROLLI NEL TRIENNIO 2009-2011 (1)

Prevede:

- **l'incremento della capacità operativa dell'Agenzia delle Entrate** da destinarsi alle attività di prevenzione e repressione della evasione fiscale, **in misura non inferiore al 10%** (art. 83 c. 3)
- la **selezione prioritaria nei controlli** delle posizioni delle persone fisiche che non hanno evidenziato debiti di imposta (i c.d. **"redditi – zero"**) e a carico dei quali esistono elementi **indicatori di capacità contributiva** (art. 83 c. 9)

PIANO STRAORDINARIO DI CONTROLLI NEL TRIENNIO 2009-2011 (2)

- **la collaborazione della Guardia di Finanza e delle Amministrazioni Comunali** a fianco della Agenzia Entrate, nelle **attività di acquisizione, ricerca, segnalazione** degli elementi indicatori di capacità contributiva (art. 83, cc. 10 e 11 D.L. 112/08)
- **il ricorso prioritario alle indagini finanziarie** ex art. 32, c.1, n. 7) del D.P.R. 600/73

PIANO STRAORDINARIO DI CONTROLLI NEL TRIENNIO 2009-2011 (3)

OBIETTIVI AMBIZIOSI DEL PIANO:

OLTRE 70.000 CONTROLLI IN 3 ANNI

(12.500 nel 2009; 20.000 nel 2010 e 35.000 nel 2011)

>> nel 2010 già oltre 30.000 !!!

(30.443 > in n° superiore agli studi di settore : 30.129)

- **UTILIZZO “IN PARTICOLARE” DELLE INDAGINI FINANZIARIE !!!!!!!** (che nel biennio 2006/2007 si sono concluse con esito positivo nel 90% ca. dei casi)

CONTRIBUENTI DA CONTROLLARE IN VIA PRIORITARIA”

i c.d. “REDDITI – ZERO” (art. 83, c. 9 D.L. 112/08)

- **coloro che non hanno evidenziato nella propria dichiarazione redditi alcun debito di imposta**
- e**
- **a carico dei quali esistono elementi indicativi di capacità contributiva**

**CONTRIBUENTI DA CONTROLLARE
IN VIA PRIORITARIA”
i c.d. “REDDITI – ZERO” (art. 83, c. 9 D.L. 112/08)**

- >> circa **11 milioni di contribuenti** (pari al 27% dei 40,7 milioni di dichiarazioni redditi presentate ai fini IRPEF) **evidenziano imposta netta pari a “zero”**

- >> il **54% dei contribuenti persone fisiche** dichiara **mediamente un reddito non superiore a 15.000 €** (circa 22 milioni di dichiarazioni)

RUOLO INVESTIGATIVO DELLA GUARDIA DI FINANZA (art. 83, c. 10 D.L. 112/08)

- La Guardia di Finanza dovrà destinare una **quota della propria capacità operativa all'attività di acquisizione** degli elementi indicatori certi **(C.E.TE.)**
- Saranno possibili segnalazioni anche nell'ambito di verifiche/controlli presso **soggetti terzi**, anche diversi dalle persone fisiche (es. **società di capitali a ristretta base societaria**)

RUOLO INVESTIGATIVO DELLE AMMINISTRAZIONI COMUNALI

(art. 83, c. 11 D.L. 112/08)

- Le Amministrazioni Comunali dovranno invece **segnalare eventuali situazioni rilevanti** per la determinazione sintetica del reddito
- **Convenzioni con Amministrazione Finanziaria ex D.L. 203/2005 già stipulate (potenziate dalla Manovra Estiva 2010 ex D.L. 78/2010)**

Profili penali e rapporti con altre normative esistenti

- **ANTIRICICLAGGIO**

(art. 36 c.6 D. Lgs. 231/2007: **utilizzabilità a fini fiscali dei dati antiriciclaggio** (UIF, Nucleo Polizia Valutaria G.d.F., ecc.)

- **OBBLIGHI DI COMUNICAZIONE ex art. 36, 4° C. D.P.R. 600/73** (ampliati : magistrati civili / penali / amministrativi / del lavoro devono segnalare situazioni rilevanti all'Agenzia Entrate ...)

- **RILEVANZA PENALE DELL'ACCERTAMENTO SINTETICO** (artt. 4 e 5 d. Lgs. 74/2000 e art. 1 c. 143 L. 244/2007)

Il “nuovo” accertamento sintetico (art. 38 c.4)

- [4] L'ufficio, **indipendentemente dalle disposizioni recate dai commi precedenti e dall'articolo 39**, **può sempre** determinare **sinteticamente** il reddito complessivo del contribuente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta, **salva la prova** che il relativo finanziamento è avvenuto con
- redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con
 - **redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o**, comunque,
 - redditi legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile
- >> viene meno obbligo di produzione di “idonea documentazione”

Il “nuovo” redditometro (art. 38 c.5)

[5] La determinazione sintetica **può** essere **altresì** fondata sul **contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva** individuato mediante **l'analisi di campioni significativi di contribuenti**, differenziati **anche** in funzione del **nucleo familiare** e **dell' area territoriale di appartenenza**, con **decreto del Ministero** dell'economia e delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale con periodicità biennale. In tale caso è fatta salva per il contribuente la prova contraria di cui al quarto comma

Il “nuovo” *redditometro* (art. 38 c.6)

[6] La **determinazione sintetica** del reddito complessivo di cui ai precedenti commi è **ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un quinto (20%) quello dichiarato.**

>> scostamento rilevante anche per 1 solo periodo

Il “nuovo” *redditometro* (art. 38 c.7) – doppio contraddittorio

[7] L'ufficio che procede alla determinazione sintetica del reddito complessivo **ha :**

- 1) **l'obbligo di invitare il contribuente a comparire di persona** o per mezzo di rappresentanti per fornire **dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento** e, **successivamente**,
- 2) di **avviare il procedimento di accertamento con adesione** ai sensi dell'art. 5 D. Lgs. 218/97

Il “nuovo” *redditometro* (art. 38 c.8)

[8] Dal reddito complessivo determinato sinteticamente sono **deducibili i soli oneri previsti dall'art. 10 D.P.R. 917/86**; competono, inoltre, per gli oneri sostenuti dal contribuente, **le detrazioni dall'imposta lorda previste dalla legge.** (*comma così sostituito [\[6\]](#) dall'art. 22, D.L. 31 maggio 2010, n. 78*)

Il “nuovo” *redditometro* (art. 44) – la partecipazione dei Comuni all'accertamento (1)

- [1] I comuni partecipano all' accertamento dei redditi delle persone fisiche secondo le disposizioni del presente articolo e di quello successivo.
- [2] L'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei comuni le dichiarazioni di cui all'articolo 2 dei contribuenti in essi residenti; **gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, prima della emissione degli avvisi di accertamento, ai sensi dell'art. 38, 4°c. e ss., inviano una segnalazione ai comuni di domicilio fiscale dei soggetti passivi.**

(comma così sostituito dall' art. 18, comma 4, lettera a), D.L. 31 maggio 2010, n. 78)

- **NORMA PROCEDURALE > IMMEDIATAMENTE APPLICABILE anche al “vecchio *redditometro*” ? SI**
- **Mancato rispetto procedura: conseguenze sul piano difensivo (mah !)**

Il “nuovo” *redditometro* (art. 44) – la partecipazione dei Comuni all’accertamento (2)

- [3] Il comune di domicilio fiscale del contribuente, o il consorzio al quale lo stesso partecipa, **segnala all' Ufficio delle imposte dirette qualsiasi integrazione degli elementi contenuti nelle dichiarazioni presentate dalle persone fisiche** ai sensi dell' art. 2, indicando dati, fatti ed elementi rilevanti e fornendo ogni idonea documentazione atta a comprovarla. Dati, fatti ed elementi rilevanti, provati da idonea documentazione, possono essere segnalati dal comune anche nel caso di omissione della dichiarazione
- [4] **Il comune di domicilio fiscale del contribuente, con riferimento agli accertamenti di cui al secondo comma,** comunica entro sessanta giorni da quello del ricevimento della segnalazione ogni elemento in suo possesso utile alla determinazione del reddito complessivo.

***Osservatorio di Giurisprudenza
sul “vecchio” redditometro***

a cura Dr. Marco Valenti

RISERVA DI LEGGE

Corte Costituzionale - ordinanza n. 297 del 28.7.2004

Il redditometro non viola il principio della riserva di legge ex art. 23 Cost., atteso che **la riserva di cui parla la norma ha carattere relativo** ed è quindi **sufficiente che la legge preveda gli aspetti fondamentali della disciplina**, potendo essa essere integrata dalla fonte subordinata.

Il rispetto è assicurato dal fatto che il regolamento deve prendere in considerazione elementi e circostanze di fatto certi e fissa delle linee direttive a cui si deve attenere l'accertamento: scostamento di almeno un quarto per almeno due periodi di imposta.

(Nella sentenza si afferma anche che il redditometro assume natura di **presunzione legale**).

PROFILI DI ILLEGITTIMITÀ dei DD.MM.

Cassazione n. 16778 del 19.6.2008

È irrilevante che i DD.MM. siano stati emanati **oltre il termine di legge** (6 mesi dalla legge n. 413/1991) e che **non sia stato previamente acquisito il Parere del Consiglio di Stato**.

- Manca infatti nella norma originaria qualsiasi elemento testuale dal quale possa desumersi la natura perentoria del termine.
- Nessuna norma costituzionale o di legge stabilisce che in materia tributaria i regolamenti debbano essere adottati nella forma di regolamento governativo, cioè ex art. 17 legge n. 400/1988.

TIPOLOGIA ED UTILIZZABILITÀ' DELLE PRESUNZIONI

Corte Costituzionale - Ordinanza 23.7.1987 n. 283

- Il fisco può usare presunzioni in materia tributaria (sent. n. 50/1965): *“la prova legale mira a tutelare l'interesse generale alla riscossione dei tributi ... rientra nella discrezionalità del legislatore la scelta dei meccanismi probatori che si ritengono maggiormente idonei a conseguire tale risultato”*.
- Le presunzioni devono però fondarsi “su indici concretamente rivelatori di ricchezza, ovvero su fatti reali” ... (concretezza)
- Le presunzioni devono “essere confortate da elementi concreti che le giustifichino razionalmente” (razionalità)

PRESUNZIONI – VIZI NEL DECRETO

Corte Costituzionale - Ordinanza 23.7.1987 n. 283

- **L'ammissibilità delle presunzioni legali** postula la loro natura **relativa** (Corte Cost. n. 77/1967)
 - **Esse non violano il principio di capacità contributiva ex art. 53 Cost.**, ma anzi ne costituiscono un mezzo di attuazione "reso ragionevole dal ricorso ad indici idonei".
 - Quanto ad eventuali **vizi nella formazione e nell'applicazione degli indici**, trattasi di valutazione di fatto che esula dalle competenze della Consulta, essendo gli indici racchiusi in atti amministrativi.
- >> Ai sensi dell'art. 7/546 – 5° comma, gli atti amministrativi possono essere disattesi/disapplicati dal giudice tributario !!!!!**

CONTRADDITTORIO PREVENTIVO – NECESSITA' ?

Cassazione n. 27029 del 13.11.2006

Per l'accertamento da redditometro non è necessario che il fisco contesti preventivamente gli elementi e le circostanze di fatto in base ai quali il reddito viene rideterminato.

Ciò in quanto il contribuente dispone sempre della facoltà di far valere la prova contraria (in giudizio – sic !)

Dunque, la mancata instaurazione di un contraddittorio precontenzioso non può giustificare di per sé l'annullamento dell'avviso di accertamento.

> Conforme: Cassazione 7485 del 13.11.2006

RETROATTIVITÀ DEI DD.MM. (1)

CASSAZIONE N. 328 DEL 11.1.2006
("peso statistico" di coefficienti - già noti)

I coefficienti del redditometro sono uno strumento di controllo e quindi nessun rilievo assume il tempo della loro elaborazione.

Dunque, il contribuente non ha alcun diritto a conoscerli preventivamente.

Non si tratta pertanto di applicazione retroattiva di norme, bensì di calcoli statistici di provenienza qualificata, aventi attitudine indiziaria.

RETROATTIVITÀ DEI DD.MM. (2)

Cassazione n. 10028 del 29.4.2009
(introduzione di “nuovi indici – prima non previsti”)

PERO' : Ove i decreti ministeriali utilizzati per la ricostruzione sintetica del reddito introducano ex novo alcuni indici di capacità contributiva, prima non previsti, si ledono i diritti dei contribuenti, in quanto le innovazioni apportate hanno effetti non solo processuali, ma anche sostanziali.

> VERIFICA EFFETTI COMPATIBILITA' CON NUOVO REDDITOMETRO !!!!

BENI “PRIMARI NECESSARI”

Cassazione n. 2656 del 7.2.2007
(in evidente contrasto con C.M. 101/E del 30.4.1999)

Anche il **possesso di *beni-indice “necessari”*** legittima l'accertamento sintetico (nella fattispecie:

- un'autovettura
- una abitazione principale gravata da mutuo
- un'assicurazione).

L'unico onere per l'Ufficio è quello di individuare **elementi certi**, indicatori di capacità di spesa.

DUE o più PERIODI DI IMPOSTA (necessità di accertamenti contestuali per più anni e di questionario preventivo – non sussiste)

Cassazione n. 26541 del 5.11.2008

L'art. 38/600 :

- a) non impone all'ufficio di procedere all'accertamento contestualmente per i due o più periodi di imposta per i quali esso ritiene che la dichiarazione non sia congrua,
 - b) nè richiede che la valutazione di non congruità sia necessariamente preceduta dall'invio del questionario di cui all'art. 32, n. 4 (in questo senso, cfr. Cassazione n. 14367/2007),
- ma è sicuramente necessario che l'atto di accertamento sintetico per un determinato anno di imposta contenga - al fine di consentire la difesa del contribuente su tale aspetto - la pur sommaria indicazione delle ragioni in base alle quali la dichiarazione si ritiene incongrua anche per altri periodi di imposta, così da legittimare l'accertamento sintetico.

CONSECUTIVITA' di due (o più) PERIODI DI IMPOSTA

Cassazione n. 237 del 09/01/2009

(interpretazione "letterale" della norma – errori plurimi processuali)

"... a norma dell'art. 38/600, l'Ufficio può determinare sinteticamente il reddito o il maggior reddito sintetico:

- a) "quando il reddito dichiarato non risulta congruo rispetto ai predetti elementi per due o più periodi di imposta" (1988, 1990 e 1991) e*
- b) che dalla interpretazione letterale della norma non si ricava che i "due o più periodi di imposta" devono essere consecutivi,*
- c) ne' che essi devono essere necessariamente anteriori a quello per il quale si effettua l'accertamento,*
- d) essendo sufficiente, secondo la disposizione in esame, che il reddito dichiarato non risulti congruo rispetto ai predetti elementi per due o più periodi di imposta."*

ONERE DELLA PROVA

Cassazione n. 8845 del 7.4.2008

L'accertamento da redditometro dispensa l'A.F. da ulteriori prove, rispetto ai fatti-indici di maggiore capacità contributiva.

Si verte in ipotesi di **presunzioni legali, seppure relative**, e quindi vincolanti per il giudice.

Trattasi di **tesi consolidata**, che nel caso specifico ha giustificato il ricorso al procedimento ex art. 375 c. 2 C.p.c., in quanto il ricorso del fisco è stato ritenuto manifestamente fondato.

La giurisprudenza di legittimità sul punto è costante.

PROVA E PROVA CONTRARIA (1)

Cassazione 28 luglio 2006 n. 17202

La determinazione del reddito effettuata in base al "**redditometro**":

- **dispensa l'A.F. da qualunque ulteriore prova** rispetto ai fatti-indici di maggiore capacità contributiva, (Cass. 1.7.2003 n.10350; id. 19.4.2001 n. 5794), e
- **pone a carico del contribuente l'onere di dimostrare non solo** (Cass. 7.6.2002 n. 8272; id., 29.8.2000 n. 11300), come previsto dal c. 6 dell'art. 38, **che il maggior reddito accertato è costituito da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta ...**

PROVA E PROVA CONTRARIA (2)

Cassazione 28 luglio 2006 n. 17202

- ma anche che **il reddito presunto sulla base del redditometro non esiste o esiste in misura inferiore** (Cass., trib., 24 ottobre 2005 n. [20588](#) ; id., trib., 24 settembre 2003 n. [14161](#) ; id., trib., 19 aprile 2001 n. [5794](#)) > *probatio diabolica*

La prova contraria ammessa, **richiedendo la dimostrazione documentale** non solo della sussistenza di redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, ma anche del possesso di tali redditi da parte del contribuente, implica un **riferimento alla complessiva posizione reddituale dell'intero nucleo familiare,...**

PROVA E PROVA CONTRARIA (3)

Cassazione 28 luglio 2006 n. 17202

(famiglia “naturale”/convivenza/affini)

... per tale intendendosi esclusivamente la “**famiglia naturale**”, costituita dai coniugi conviventi e dai figli, soprattutto minori;

- la presunzione del concorso di tali soggetti alla produzione del reddito, che può fornire giustificazione agli indici rivelatori di maggiore capacità contributiva concretamente adoperati dall'Ufficio ai fini dell'accertamento sintetico, trovando fondamento nel vincolo che lega le predette persone, e **non già nel mero fatto della “convivenza”**, esclude infatti la possibilità di desumere da quest'ultima il possesso di redditi prodotti da un parente diverso o da un affine, in quanto tale estraneo al nucleo familiare.

PROVA E PROVA CONTRARIA (4)

Cass. 24 ottobre 2005 n. 20588

L'ufficio finanziario **non ha l'onere di indicare i singoli cespiti (rectius: *tipologie di reddito*) dai quali derivi il maggior reddito imponibile accertato**, essendo invece sufficiente che sia indicato un reddito globale, traendo tale determinazione o da manifestazioni di spesa non coordinabili con un minor reddito dichiarato ovvero da situazioni indicative di una capacità di spesa di natura reddituale (Cass. 22 dicembre 1995, n. 13089; Cass. 27 luglio 1993, n. 8392 ; 13 novembre 2000, n. 14691 ; 17 giugno 2002, n. 8665).

PROVA E PROVA CONTRARIA (5)

prosegue CASSAZIONE 24588/2005 (2)

“Va comunque rilevato ... che **le pronunce di primo e secondo grado hanno ridotto (nella misura del 30%) l'accertamento dell'Ufficio, proprio tenuto conto dei riscontri documentali forniti dal contribuente nel corso del giudizio di merito** e in coerenza con i principi normativi e giurisprudenziali ... in base ai quali **il contribuente ha facoltà di dimostrare, attraverso idonea documentazione**, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta .. e, più in generale, che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore (Cass. 5 gennaio 1996, n. 33; [29 agosto 2000, n. 11300](#))”.

PROVA E PROVA CONTRARIA (6)

Cass. 30 ottobre 2007 n. 22936

Il giudice tributario, una volta accertata l'effettività fattuale degli specifici "elementi indicatori di capacità contributiva" esposti dall'ufficio, non ha il potere di togliere a tali "elementi" la capacità presuntiva "contributiva" che il legislatore ha connesso alla loro disponibilità, ma può soltanto valutare la prova (ANCHE "LOGICA" – n.d.r.) che il contribuente offra in ordine alla provenienza non reddituale (e, quindi, non imponibile o perché già sottoposta ad imposta o perché esente) delle somme necessarie per mantenere il possesso dei beni indicati dalla norma.

PROVA E PROVA CONTRARIA (7)

Cassazione n. 6813 del 20/03/2009
(non condivisibile)

“per la norma non è sufficiente quindi la prova della mera disponibilità dei redditi (per es. disinvestimenti realizzati nell'anno)

➤ ma e' necessaria anche la prova che la spesasia stata sostenuta, non con qualsiasi altro reddito, ma proprio con (quei) redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta”

➤ **probatio diabolica !!!**

PROVA E PROVA CONTRARIA (8)

NOVITA' NELLA GIURISPRUDENZA DI MERITO 2009/2010

Sent. n. 8 del 13 gennaio 2009 - CTP Lecce, Sez. VIII

“Il thema decidendum di questa causa è accertare se la ricorrente ha provato di aver acquistato il bene immobile di cui all'atto notarile (omissis) con un finanziamento da parte del marito (omissis).

Dall'atto notarile, depositato a cura della ricorrente, emergono in maniera analitica:

- a) n. ... assegni circolari emessi dalla Banca ..., di Euro ... cadauno, per un importo di Euro ...**
- b) oltre ad Euro ... pagati "prima e fuori di questo atto".**

A prova che gli assegni indicati nell'atto notarile provengano dai conti correnti del marito, è stata depositata certificazione di (omissis) e Banca (omissis), entrambe in data (omissis).”

AUTO STORICHE (1)

Cass. 22 gennaio 2007 n. 1294

Il riferimento al possesso di autovetture da parte del contribuente, contenuto **nei c.d. redditometri, deve intendersi esteso anche alle auto storiche**, non rinvenendosi in dette disposizioni alcuna precisazione o restrizione al riguardo, e rappresentando tale circostanza un idoneo indice di capacità contributiva, dal quale possono correttamente desumersi elementi di valutazione, nell'ambito dell'apprezzamento riservato al giudice di merito, come **fatto al quale, notoriamente, si ricollegano spese a volte anche ingenti ...**

AUTO STORICHE (2)

Cass. 22 gennaio 2007 n. 1294

... non appare, infatti, estraneo alla cultura dell'uomo medio il fatto che le predette autovetture formano oggetto di ricerca e collezionismo fra gli appassionati di tali beni, che per gli stessi esiste un particolare mercato, e che, **secondo l'"*id quod plerumque accidit*", la manutenzione di veicoli ormai da tempo fuori produzione comporta rilevanti costi**, in ragione delle *necessità di riparazione e sostituzione dei componenti soggetti ad usura* (fattispecie relativa al possesso di una **Jaguar MK2 del 1963**).

DONAZIONE / liberalità indiretta (1)

Cass. 17 giugno 2008 n. 16348

1) Giustificazione di un accertamento da redditometro sulla base di **somme asseritamente donate dalla madre al figlio, ma con prova costituita (solo) da dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà.**

Tale dichiarazione (nel caso di specie – n.d.r.) **non è stata ritenuta sufficiente e/o ammissibile** nel processo tributario, ostandovi l'art. 7 c. 4 d. lgs. n. 546/1992 (cfr. Cass. 15 gennaio 2007 n. 703) **??!!???**

2) Se la donazione non è di modico valore, **è necessario l'atto pubblico**. La “modicità” deve essere provata in rapporto alle condizioni economiche del donante **??!!???**

>> DEVE ESSERCI PROVA DEL MOVIMENTO FINANZIARIO

DONAZIONE / liberalità indiretta (2)

Cassazione n. 19637 del 13.9.2010

- **Compravendita immobiliare tra genitori** (cedenti) e **figli** (acquirenti)
- La **dichiarazione dei figli di avvenuto pagamento** del prezzo è stata la base per accertamento sintetico
- **Non è stata fornita prova contraria** (della simulazione dell'atto, in realtà gratuito)

DONAZIONE / liberalità indiretta (3)

CASSAZIONE N. 21661 DEL 23.10.2010
(prestito per comprare casa ...)

La prova contraria **può ben concretizzarsi in elargizioni dei familiari, ma – per essere persuasiva – è necessario che i prestiti dei familiari e l'acquisto dell'immobile siano pressoché contemporanei ...**

Mutui ultra-annuali – Valenza probatoria

Cassazione n. 24597 del 3.12.2010

I mutui ultra-annuali **non escludono, ma diluiscono la capacità contributiva**, e da ciò consegue che :

- a) ***va detratto il capitale mutuato*** dalle *spese per investimenti*
- b) **vanno aggiunti i *ratei del mutuo*** pagati nell'anno (e nei successivi)

QUESTIONI DI MERITO

Le questioni di merito teoricamente sollevabili sono infinite, perché infiniti sono i casi di specie.

In ogni caso, si può qui cercare di tracciare una prima griglia delle situazioni invocabili da parte dei contribuenti.

Indicazioni di rilievo sul piano operativo sono state fornite con la Circolare 101/E del 30/04/1999.

Di seguito si fornisce una schematizzazione dei principali chiarimenti:

QUESTIONI DI MERITO (CM 101/E/99)

- ...avuto riguardo alla inevitabile imprecisione di tale strumento presuntivo, occorre operare utilizzando lo strumento in modo attento e ponderato, soprattutto nei casi in cui la ricostruzione presuntiva del reddito sia essenzialmente fondata su fatti-indice che costituiscono soddisfacimento di bisogni primari o che sono caratterizzati da elevata rigidità (in particolare, spese per l'abitazione e spese per mutui immobiliari)
- è inoltre necessario procedere sempre ad un esame complessivo della posizione reddituale dell'intero nucleo familiare del contribuente, essendo evidente come frequentemente gli elementi indicativi di capacità contributiva rilevanti ai fini dell'accertamento sintetico possano trovare spiegazione nei redditi posseduti da altri componenti il nucleo familiare;

QUESTIONI DI MERITO

- *il contribuente ha la possibilità di fornire la prova che il reddito determinabile sinteticamente trova giustificazione, in tutto o in parte, nel possesso di redditi :*
 - *esenti o*
 - *soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o a imposta sostitutiva, ovvero*
 - *da altre circostanze quali, ad esempio, disinvestimenti patrimoniali, percezione di indennizzi che non abbiano concorso a determinare il reddito, liberalità, permute, ecc.*

*In sede di valutazione delle prove giustificative addotte dal contribuente, gli uffici devono attenersi ai necessari principi di **ragionevolezza**, al fine di pervenire a determinazioni reddituali convincenti e sostenibili secondo gli ordinari canoni probatori*

QUESTIONI DI MERITO

Fissati questi principi, condivisi anche a livello ministeriale, occorre soffermarsi sulle risultanze della ricostruzione, la quale potrebbe aver condotto all'attribuzione di un reddito ingiustificato o comunque sproporzionato sul contribuente, avuto riguardo a **situazioni particolari del soggetto:**

- l'età avanzata,
- la disponibilità di altri redditi,
- la presenza di menomazioni fisiche ecc.

Inoltre, le spese di gestione effettive relative ad alcuni beni indice potrebbero essere inferiori rispetto a quelle calcolate induttivamente dalle tabelle allegate ai decreti ministeriali ... **(lavoro di ricostruzione e preventiva archiviazione, da iniziare IERI !)**

IL “REDDITOMETRO”
Un recente caso pratico
CTP Trento n. 73/02/2010

INVITI A COMPARIRE: AVVERTENZE – PRODUZIONE DOCUMENTI

Si prega, pertanto, in occasione dell'ottemperanza al presente invito, di produrre altresì ogni documentazione utile a sostenere prova contraria rispetto agli elementi che legittimano l'Ufficio alla determinazione sintetica del reddito.

Si fa presente che, ai sensi dell'art. 25 della Legge n° 28 del 18/02/1999, le notizie ed i dati non addotti e gli atti, i documenti, i libri ed i registri non esibiti o non trasmesse in risposta agli inviti dell'Ufficio non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e di contenzioso.

2) LE NOTIZIE E I DATI NON ADDOTTI E GLI ATTI, I DOCUMENTI, I LIBRI ED I REGISTRI NON ESIBITI O NON TRAMESSI IN RISPOSTA AGLI INVITI DELL'UFFICIO NON POSSONO ESSERE PRESI IN CONSIDERAZIONE A FAVORE DEL CONTRIBUENTE AI FINI DELL'ACCERTAMENTO IN SEDE AMMINISTRATIVA E CONTENZIOSA, AI SENSI DELL'ART. 32 DEL D.P.R. N. 600/73, COME INTEGRATO DALL'ART. 25 DELLA L. N. 28 DEL 18/02/1999.

?

Cassazione sentenza n. 22765 del 28/10/2009

La giurisprudenza di questa Corte ammette che il divieto di utilizzare documenti scatti “non solo nell'ipotesi di rifiuto (per definizione «doloso») dell'esibizione, ma anche nei casi in cui il contribuente dichiara, contrariamente al vero, di non possedere o sottragga all'ispezione i documenti in suo possesso, ancorché on al deliberato scopo di impedirne la verifica, ma per errore non scusabile, di diritto o di fatto (dimenticanza, disattenzione, carenze amministrative ecc.) e, quindi, per colpa” (Cass. 26 marzo 2009, n. 7269). Esige però, in conformità alla lettera della legge, che sussista una specifica richiesta degli agenti accertatori, non potendo costituire “rifiuto” la mancata esibizione di un qualcosa che non venga richiesto (Cass. 19 aprile 2006, n. 9127)

Vista la dichiarazione dei redditi mod. UNICO 2005 presentata nei termini per l'anno 2004 dal sig. .
 - CF _____ - residente a Trento in via _____ dalla quale risulta esposto il
 reddito complessivo di € 4.454,00;
 - esaminata la documentazione prodotta a seguito dell'invito nr. _____ notificato in data 17.03.2009;
 - considerato quanto dichiarato dal contribuente nel contraddittorio tenutosi presso l'Ufficio di Trento in data
 31.03.2009;
 - rilevato in sede di controllo della documentazione prodotta e dai dati in proprio possesso che la situazione
 reddituale del nominato contribuente contrasta con gli elementi di capacità contributiva fondatamente
 attribuibili allo stesso;

Il reddito imponibile dichiarato negli anni dal 2004 al 2006 è il seguente:

Anno	Tipo di reddito	Reddito complessivo - RN 1
2004	Partecipazione -quadro RH	€ 4.454,00
2005	Partecipazione -quadro RH	€ 4.396,00
2006	Partecipazione -quadro RH	€ 3.806,00

Gli elementi di capacità contributiva emersi dal controllo e confermati dalla documentazione presentata dal
 contribuente sono i seguenti:

1) Autovetture

Data immatricolazione	Cilindrata	Potenza	Cavalli fiscali	Alimentazione	Prezzo di acquisto
08/01/2003	3596 cc	235 KW	30	Benzina	€ 89.000,00
02/05/2005	3596 cc	235 KW	30	Benzina	€ 91.000,00

2) Acquisto di azioni per € 3.500,00 in data 11/07/2006

(1) BENE	(2) IMPORTO DA TABELLE	(3) COEFFI- CIENTE	(4) ABBATTI- MENTO PER VETUSTA'	(5) VALORE (2)*(3)* (100% - EVENTUALE % ABBATTIMENTO PER VETUSTA')	(6) ABBATTI- MENTO	(7) VALORI DETERMINATI (5)*(100% - ABBATTIMENTO)
AU01	5.882,74	8		47.061,92	0%	47.061,92
TOTALE VALORE DETERMINATO PER SINGOLI BENI						47.061,92
QUOTA RELATIVA AGLI INCREMENTI PATRIMONIALI (1/5 DELL'IMPORTO RELATIVO ALLE SPESE SOSTENUTE - ART. 38 COMMA 5 D.P.R. 600/73 COME MODIFICATO DALLA LEGGE 2 DICEMBRE 2005, N. 248)						6.900,00
REDDITO COMPLESSIVO NETTO						53.961,92
2004 →						
(1) BENE	(2) IMPORTO DA TABELLE	(3) COEFFI- CIENTE	(4) ABBATTI- MENTO PER VETUSTA'	(5) VALORE (2)*(3)* (100% - EVENTUALE % ABBATTIMENTO PER VETUSTA')	(6) ABBATTI- MENTO	(7) VALORI DETERMINATI (5)*(100% - ABBATTIMENTO)
AU02	3.921,83	8		31.374,64	0%	31.374,64
AU01	1.960,91	8		15.687,28	40%	9.412,37
TOTALE VALORE DETERMINATO PER SINGOLI BENI						40.787,01
QUOTA RELATIVA AGLI INCREMENTI PATRIMONIALI (1/5 DELL'IMPORTO RELATIVO ALLE SPESE SOSTENUTE - ART. 38 COMMA 5 D.P.R. 600/73 COME MODIFICATO DALLA LEGGE 2 DICEMBRE 2005, N. 248)						6.900,00
REDDITO COMPLESSIVO NETTO						47.687,01
2005 →						
(1) BENE	(2) IMPORTO DA TABELLE	(3) COEFFI- CIENTE	(4) ABBATTI- MENTO PER VETUSTA'	(5) VALORE (2)*(3)* (100% - EVENTUALE % ABBATTIMENTO PER VETUSTA')	(6) ABBATTI- MENTO	(7) VALORI DETERMINATI (5)*(100% - ABBATTIMENTO)
AU01	7.701,80	7		53.912,60		53.912,60
TOTALE VALORE DETERMINATO PER SINGOLI BENI						53.912,60
QUOTA RELATIVA AGLI INCREMENTI PATRIMONIALI (1/5 DELL'IMPORTO RELATIVO ALLE SPESE SOSTENUTE - ART. 38 COMMA 5 D.P.R. 600/73 COME MODIFICATO DALLA LEGGE 2 DICEMBRE 2005, N. 248)						6.900,00
REDDITO COMPLESSIVO NETTO						60.812,60
2006 →						

I REDDITI CONTESTATI

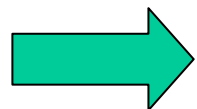
La prova contraria nel merito



il ricorrente vive con i genitori (certificato di residenza) e, in questo contesto familiare **è il padre** del ricorrente **che, finanziariamente, si fa e si è fatto carico delle spese dell'intero nucleo familiare.** Pertanto le spese riferibili al bene indice (autovettura), formalmente intestato al ricorrente, sono state in realtà sostenute dal padre.



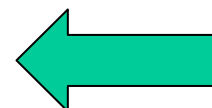
la capacità reddituale del nucleo familiare del ricorrente è **ampiamente sufficiente** a giustificare la differenza tra il reddito dichiarato e quello sinteticamente attribuibile al medesimo sulla base della disponibilità del bene indice.



il reddito sinteticamente attribuibile al bene indice, quantificato sulla base dei coefficienti ministeriali, **risulta sproporzionato in relazione alle spese effettivamente sostenute dal contribuente** per il mantenimento del bene medesimo.

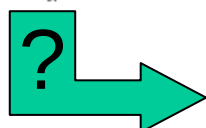
Nella presente controversia il contribuente si duole dell'illegittimità del metodo accertativo utilizzato in quanto l'ufficio ha presunto un maggior reddito sulla base del possesso " di un solo bene-indice" . In verità il sig. _____ ha acquistato l'autovettura Porsche nel 2003 e successivamente nel 2005 ha riacquistato un'altra vettura simile, sia pure attraverso una permuta parziale. Egli avrebbe pertanto dovuto giustificare il mantenimento della prima autovettura, nonché l'esborso , sia pure parziale, per l'acquisto della nuova vettura ed il relativo mantenimento.

Il contribuente ha invece solo affermato genericamente che la spesa per l'acquisto delle due autovetture è stato finanziato dal padre, senza fornirne alcuna prova (es. estratto dei conti correnti, assegno bancario ecc..).



La controparte afferma che, se si attribuisse al nucleo familiare il possesso del bene- indice, il reddito del padre, medico pensionato, sarebbe coerente.

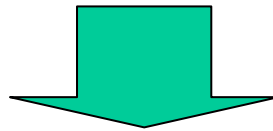
Ebbene tale affermazione va smentita. Invero dal certificato di residenza risulta che la controparte non vive da solo con i genitori, ma anche con un fratello che dichiara redditi di importi irrisori.



Se quindi si dovesse seguire la tesi proposta dalla controparte, il sig. _____ , padre del contribuente, dovrebbe provvedere al mantenimento anche dell'altro figlio e pertanto il cd. reddito familiare non giustificerebbe più il possesso del bene-indice.

La costituzione in giudizio dell'Ufficio

Venendo a considerare l'aspetto delle spese di manutenzione, si condivide l'assunto del ricorrente secondo il quale le spese vanno "tarate" all'effettivo utilizzo dell'autovettura.



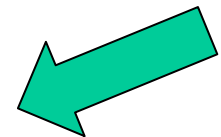
Tuttavia si contesta il calcolo offerto. Infatti le spese per il mantenimento sono costituite da una quota fissa (cd. costi non proporzionali vedi calcolo Aci) e da una quota variabile che dipende dalla percorrenza. Se noi calcoliamo il costo chilometrico risultante dal prospetto dell'Aci allegato avremo che la quota proporzionale è data dal prodotto del costo chilometrico per i km percorsi ($0,670082 \times 13200 = \text{€} . 8845,8$). Pertanto il calcolo proposto da controparte è assolutamente sbagliato sia nel procedimento sia nei risultati.

LA SPROPORZIONE APPARE COMUNQUE EVIDENTE

(1) BENE	(2) IMPORTO DA TABELLE	(3) COEFFI- CIENTE	(4) ABBATTI- MENTO PER VETUSTA'	(5) VALORE (2) * (3) * (100% - EVENTUALE % ABBATTIMENTO PER VETUSTA')	(6) ABBATTI- MENTO	(7) VALORI DETERMINATI (5) * (100% - ABBATTIMENTO)
AU01	7.701,80	7		53.912,60		53.912,60
TOTALE VALORE DETERMINATO PER SINGOLI BENI						53.912,60

LA SENTENZA

Con riferimento al caso in esame, osserva la Commissione che è incontestato ed in ogni caso risulta documentato dal certificato anagrafico in atti che ██████████ risiede a Trento con la famiglia composta dai genitori e da un fratello. Il rapporto di convivenza con il padre induce a valutare che il ricorrente abbia beneficiato dei redditi personali dello stesso, affermato medico, che negli anni di riferimento ha conseguito ricavi che oscillano fra euro 74.589,00 ed euro 139.507,00. Facendo riferimento al complessivo reddito familiare si rileva che il redditometro risulta congruo e le spese per incrementi patrimoniali, ivi compresa la lussuosa autovettura del ricorrente, trovano giustificazione economico-finanziaria nelle disponibilità familiari. Non è necessaria, ad avviso della Commissione, la dimostrazione documentale delle messa a disposizione da parte del padre del denaro occorrente per l'acquisto del veicolo ad opera del ricorrente. Come chiarito appare sufficiente la valutazione di idoneità delle risorse provenienti dallo svolgimento dell'attività professionale paterna per fare fronte ai costi della gestione familiare ivi compresa l'acquisizione dell'autovettura.



LA SENTENZA

Analogamente per i costi di manutenzione della Porsche si deve valutare che il ricorrente abbia potuto attingere alle disponibilità familiari e sostanzialmente al reddito paterno, tenuto conto anche della modesta percorrenza chilometrica annua evidenziata in ricorso. A prescindere dalla

correttezza o meno dei conteggi dei costi di gestione esposti dal ricorrente, resta indubitabile che la situazione reddituale complessiva del nucleo familiare era in grado di sostenerli. E' agevole del resto osservare che l'ufficio non ha sostenuto (e, a fortiori, neppure dimostrato) che [REDACTED] [REDACTED] abbia svolto qualche attività lavorativa dalla quale possa avere tratto redditi non dichiarati essendosi limitato a valorizzare le risultanze del redditometro. E ciò, in presenza di indicazioni del contribuente in ordine alla

provenienza in ambito familiare del denaro utilizzato per acquistare e mantenere il mezzo, non pare sufficiente per giustificare la pretesa fiscale.

