

Giurisprudenza

## Redditometro: ci vogliono buoni motivi per smontarlo

19 Dicembre 2019

Per dare valore alla prova contraria in materia di accertamento sintetico non bastano la mera disponibilità di ulteriori redditi o il semplice transito della disponibilità economica

costruzione È legittimo l'accertamento da redditometro se la contribuente ha comprato l'automobile e la paga a rate mensili. Lo ha affermato la Cassazione nell'ordinanza n. 29761 dello scorso 15 novembre.

### I fatti

La controversia trae origine da un avviso di accertamento Irpef emesso, ex articolo 38 Dpr n. 600/1973, per l'anno d'imposta 2006, con il quale l'ufficio ha determinato presuntivamente un maggior reddito imponibile sulla base di alcuni parametri di spesa rilevanti (quali l'acquisto di un'autovettura e il canone di locazione corrisposto per casa di abitazione). I giudici di merito hanno ritenuto fondate le contestazioni della contribuente per l'eccessiva ricostruzione reddituale effettuata dall'ufficio.

In particolare, la Commissione tributaria regionale ha ritenuto:

- *“decisamente eccessivo e non rispondente alla situazione economica”* della contribuente il reddito presuntivamente accertato dall'ufficio, giacché *“l'acquisto di un'autovettura pagata a rate e un fitto mensile di 200 euro non possono determinare una capacità reddituale di € 38.903,00”*
- dimostrato che la contribuente ha beneficiato anche di altre entrate (caparra di affitto d'azienda e fornitura esclusiva di caffè), seppur *“non sia riuscita a dimostrare la differenza tra*

*il reddito dichiarato e gli investimenti effettuati”.*

L’Agenzia ha proposto ricorso per cassazione, lamentando violazione e falsa applicazione di legge (articoli 38, commi 4, 5 e 6, Dpr n. 600/1973, 1 Dm 10 settembre 1992 e Dm 19 novembre 1992, e 2728 e 2697 cc) poiché la Commissione regionale:

- ha determinato il reddito imponibile con modalità diverse da quelle previste dalla normativa di riferimento
- ha ritenuto superata la presunzione legale, ex articolo 38, Dpr n. 600/1973, sulla base di una documentazione non adeguata, come riconosciuto dallo stesso giudice di secondo grado.

La Corte ha ritenuto fondato il motivo di ricorso e ha ribadito *“i confini della prova contraria in materia”* di accertamento sintetico (cfr Cassazione nn. 5544/2019, 12026/2018 e 8995/2014), *“ disponendo che l’art. 38 D.P.R. 600/73 onera il contribuente di dimostrare che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, la cui entità e la cui durata nel possesso devono risultare da idonea documentazione”* (Cassazione, n. 29761/2019).

## **Osservazioni**

La Corte si è dunque pronunciata sull’onere della prova in materia redditometro.

I giudici di legittimità, in particolare, hanno chiarito che tale disposizione chiede qualcosa in più della mera disponibilità di ulteriori redditi o del semplice transito della disponibilità economica. Ciò in quanto, pur non essendo esplicitamente richiesta *“la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate ...”*, il contribuente è comunque *“onerato della prova in merito a circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto o sia potuto accadere”* (cfr Cassazione nn. 12207/2017, 1332/2016, 22944, 14885 e 6396 del 2015 e 25104/2014).

Nella fattispecie esaminata, poiché la contribuente aveva dichiarato di non aver conseguito alcun reddito e che, anzi, aveva chiuso in perdita la propria attività d’impresa, tale situazione finanziaria risultava non conciliabile con le spese sostenute, anche in considerazione dello scostamento (di almeno un quarto) tra i redditi sinteticamente determinati e quelli dichiarati per il 2006 e per l’anno precedente. E soprattutto non era stata fornita alcuna giustificazione da parte della donna, nonostante tale onere probatorio non fosse particolarmente gravoso, in quanto, non solo la prova richiesta non risultava tipizzata e poteva essere offerta *“con qualsiasi elemento idoneo a fornire adeguata certezza circa la natura non reddituale dell’elemento preso in considerazione”* (Cassazione, n. 7258/2017), ma, in particolare, ben poteva *“essere fornita con l’esibizione degli estratti dei conti correnti bancari riconducibili al contribuente”* (Cassazione, n. 12214/2017), idonei

a dimostrare l'entità e la durata del possesso dei redditi in esame.

Sul piano probatorio, mentre spetta al contribuente fornire giustificazione del maggior reddito, l'Amministrazione è dispensata da qualunque prova ulteriore rispetto all'esistenza dei fattori-indice della capacità contributiva così come predeterminati *ex lege* e che, quindi, fondano una presunzione di capacità contributiva "legale" ex articolo 2728 cc. Consentono, cioè, di ritenere l'esistenza di una maggiore "capacità contributiva" quale conseguenza della loro disponibilità, soprattutto se il contribuente, posto nella condizione di difendersi dalla contestazione della loro esistenza, non adempie all'onere di dimostrare in modo adeguato che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore (Cassazione, n. 16912/2016).

E di certo non possono ritenersi elementi idonei a superare la presunzione di maggiore capacità contributiva l'aver percepito sia la cauzione prevista da un contratto preliminare di fitto di ramo d'azienda, sia l'assegno ricevuto a titolo di contributo per la fornitura esclusiva di caffè. Non lo sono sia perché, come affermato nella motivazione della sentenza impugnata, *"la ricorrente non è riuscita a dimostrare la differenza tra il reddito dichiarato e gli investimenti effettuati"*, sia perché si tratta di entrate che sono da attribuirsi all'attività d'impresa svolta dalla contribuente e che, quindi, sono influenti sulla determinazione del relativo reddito.

Delineata la ripartizione dell'onere probatorio in materia, la Corte ha definito il compito del giudice tributario.

Al riguardo la Cassazione ha chiarito che, *"una volta accertata l'effettività fattuale degli specifici 'elementi indicatori di capacità contributiva' esposti dall'ufficio, il giudice non ha il potere di privarli del valore presuntivo connesso dal legislatore alla loro disponibilità, ma può soltanto valutare la prova del contribuente in ordine alla provenienza non reddituale"* (Cassazione, nn. 29761/2019 e 17487/2016).

Nel caso al suo esame, la Corte ha concluso che la Commissione regionale, limitandosi a riconoscere rilievo probatorio alla documentazione prodotta dalla contribuente (afferente l'acquisto dell'automobile e il canone di locazione), ha privato gli elementi indicatori di capacità contributiva presi in esame dall'ufficio del valore presuntivo normativamente correlato alla loro disponibilità, mentre avrebbe potuto soltanto apprezzare, se esistente, la prova circa la provenienza non reddituale delle somme necessarie per il mantenimento di tali beni.

di

**Romina Morrone**