



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**
DI **AOSTA**

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	AZZONI	VALDO	Presidente
☐	POLITANO	GIAN CARLO	Relatore
☐	LANESE	GIUSEPPE	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 45/13
depositato il 18/03/2013

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T4A050100332/2012 IRPEF-ADD.REG. 2008
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T4A050100332/2012 IRPEF-ADD.COM. 2008
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T4A050100332/2012 IRPEF-ALIQUEUTE 2008
contro: DIREZIONE REGIONALE VALLE D'AOSTA UFFICIO CONTENZIOSO

proposto dal ricorrente:

BELLINVIA PIETRO
RUE COL RANZOLA 219 11022 BRUSSON AO

difeso da:

ZIGRINO ANNA MARIA
VIA J.B.DE TILLIER 61 11100 AOSTA AO

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 45/13 + 46/13

UDIENZA DEL

24/09/2013

ore 09:00

SENTENZA

N°

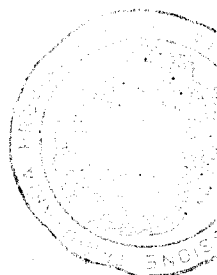
18/03/13

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

28/10/13

Il Segretario



Con ricorso n. 45/13 Pietro Bellinvia (avv. Anna Maria Zigrino del Foro di Milano), con contestuale istanza ex art. 47 di sospensione dell'atto impugnato, richiesta di trattazione in pubblica udienza ex art. 33 nonché istanza ex art. 17-bis D.Lgs. 546/92, ha impugnato l'avviso di accertamento n. T4AO50100332/2012, avente ad oggetto imposta IRPEF e addizionale regionale per l'anno 2008, notificato il 22 maggio 2012 dall'Agenzia delle Entrate, Direzione regionale della Valle d'Aosta, Ufficio Controlli (di seguito Agenzia).

FATTO

A seguito di segnalazione della GdF Tenenza di Arbatax del 16 agosto 2010, venivano redatti due verbali di contraddittorio (n.17172 il 27 aprile 2012 e n.19570 il 15 maggio 2012) presso l'Agenzia delle Entrate Direzione regionale della Valle d'Aosta.

Il successivo 22 maggio 2012, veniva notificato l'avviso di accertamento n.TA AO50100332/2012 per l'anno 2008. A seguito di istanza di adesione avanzata dalla rappresentanza di parte ricorrente, l'Agenzia convocava il contribuente, per il contraddittorio relativo agli accertamenti n.T4AO10100301/2012, n.T4AO10100302/2012 e n.T4AO50100332/2012, riguardanti rispettivamente gli anni d'imposta 2006, 2007 e 2008, rammentando la scadenza del 3 dicembre 2012 per aderire alla proposta dell'Ufficio. In data 6 marzo 2013, l'Agenzia inoltrava formale proposta di mediazione con accoglimento integrale della richiesta di annullamento dell'accertamento n.T4AO10100301/2012 relativo all'anno 2006 e riduzione del 10% della pretesa tributaria di cui all'avviso di accertamento n. T4AO50100332/2012 relativo all'anno 2008 (riducendo l'imponibile accertato da €. 53.910,13 a €.47.871,13) e n.T4AO50100332/2012 relativo all'anno 2007 (riducendo l'imponibile accertato da €. 51.514,00 a €.46.363,00). La parte ricorrente non aderiva alla proposta di mediazione.

Il 18 marzo 2013 Pietro Bellinvia impugnava l'avviso di accertamento. L'Ufficio si costituiva in giudizio e, previa richiesta di riunione ai sensi dell'art. 29 D.Lgs. 546/1992 dei ricorsi 45/2013 e 46/2013, ribatteva alle argomentazioni di parte ricorrente, concludeva chiedendo rigetto del ricorso e depositava separata nota spese di €.3.928,50.

Nel frattempo (il 7 maggio 2013) la parte ricorrente depositava presso la Commissione tributaria provinciale di Aosta memoria e documenti ex art. 32 D.Lgs.546/1992.

L'Ufficio, nella sua costituzione in giudizio, segnalava che il contribuente aveva completamente omesso di effettuare la dichiarazione dei redditi degli anni 2006 e 2007, mentre aveva presentato un mod.730 per l'anno 2008 in cui aveva dichiarato un reddito da pensione di €. 8.358,00 ed evidenziava, in particolare, che la verifica era stata effettuata a seguito della predetta segnalazione della GdF, Tenenza di Arbatax, che aveva evidenziato negli anni 2006, 2007 e 2008, il possesso di beni del ricorrente che non si conciliavano con il c.d. redditometro:

- autovettura CF 801 TF, immatricolata nel 2003, acquistata usata il 24 marzo 2009 per €. 4.500,00;
- autovettura CX 304 VH, acquistata nuova il 20 ottobre 2005 per €. 23.700,00;
- autovettura MI 2S7017, immatricolata nel 1990 e radiata il 30 dicembre 2009;
- imbarcazione da diporto a vela, immatricolata il 14 maggio 1977, acquistata il 20 settembre 1986 e tutt'ora in possesso, a detta della GdF, in realtà radiata nel 2006, (come emerge ufficialmente nei verbali di accertamento redatti presso l'Agenzia delle Entrate);
- imbarcazione da diporto a vela, immatricolata il 6 marzo 1982 ed acquistata usata il 26 luglio 2006 per €.58.000,00;
- quota di 1/3 di unità immobiliare in Milano, Viale Serafini 7, ricevuta in eredità dalla madre (apertura di successione settembre/dicembre 2007) e venduta il 22 aprile 2008 a €. 77.000,00.

All'udienza del 3 giugno 2013 veniva accolta l'istanza cautelare di sospensione dell'impugnato provvedimento e rinviata la trattazione nel merito all'udienza del 24 settembre 2013.

In data 13 settembre 2013, la parte ricorrente depositava ulteriore memoria illustrativa ex art. 32 D. Lgs. 546/1992. In termini di diritto, in tale memoria illustrativa la parte contestava la nullità dell'avviso di accertamento per lesione del diritto di difesa. Ribadiva in particolare la violazione - già contestata nel ricorso introduttivo - dell'art. 12, comma 7, L. 212/2000, evidenziando che "...l'atto di accertamento deve essere dichiarato invalido se notificato prima che siano decorsi sessanta giorni dalla consegna del verbale di constatazione, che non ha rilievo la denominazione formale dei verbali redatti dai verificatori, quindi il termine deve essere rispettato anche ove il verbale, non denominato formalmente come *PVC*, sia un verbale meramente descrittivo delle operazioni di verifica". (Cass. n. 6088/11). Nel merito elencava dettagliatamente i risparmi utilizzati per acquistare i beni che erano stati all'origine della verifica.

Analogamente, con ricorso n. 46/13 del 18 marzo 2013, il contribuente ha impugnato l'avviso di accertamento n. T4AO10100302/2012 avente ad oggetto imposta IRPEF e addizionale regionale per l'anno 2007 e notificato il 22 maggio 2012.

In data 6 marzo 2013, l'Agenzia aveva inoltrato formale proposta di mediazione con riduzione del 10% della pretesa tributaria, a cui la parte ricorrente non aveva aderito e ha replicato proponendo formale ricorso. Parimenti, l'Ufficio si costituiva in giudizio e, previa richiesta di riunione ai sensi dell'art. 29 D.Lgs. 546/1992 dei ricorsi 45/2013 e 46/2013, ne chiedeva il rigetto e depositava nota spese di €. 4.527,00.

All'udienza del 3 giugno 2013, veniva esaminata ed accolta l'istanza cautelare di sospensione dell'impugnato provvedimento, e rinviata la trattazione nel merito. In data 13 settembre 2013, la parte ricorrente depositava memoria illustrativa ex art. 32 D. Lgs. 546/1992.

Alla successiva udienza del 24 settembre 2013, la rappresentanza di parte ricorrente, in termini di diritto, ribadiva la richiesta di nullità dell'accertamento per violazione dell'art. 12, comma 7, L. 212/2000 e, in termini di merito, sosteneva di aver adeguatamente dimostrato l'origine delle risorse utilizzate per l'acquisto e il mantenimento dei beni segnalati dalla Guardia di Finanza. L'Ufficio, in termini di diritto, obiettava che, in sede di accertamento sintetico, ai sensi dell'art. 38 D.Lgs. 600/73, non è previsto alcun contraddittorio e pertanto non si applica l'art. 12 L. 212/2000; in termini di merito, invece, sosteneva di aver avuto difficoltà di controllo, principalmente a causa di presunti ritardi di documentazione da parte del contribuente, e chiedeva un aumento del 50% delle spese di giudizio a favore dell'Erario, a titolo di mediazione (art. 17-bis, comma 10, D.Lgs. 546/1992) a causa della mancata adesione del contribuente alla proposta conciliativa.

DIRITTO

In tema di poteri e limiti del giudice tributario, ritiene il collegio di doversi attenere all'indirizzo indicato dalla Suprema Corte, secondo il quale - ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 - "...costituiscono elementi indicativi di capacità contributiva, tra gli altri, specificamente la disponibilità in Italia o all'estero di autoveicoli, nonché di residenze principali o secondarie". La disponibilità di tali beni, come degli altri previsti dalla norma, costituisce, quindi, una presunzione di capacità contributiva da qualificare legale ai sensi dell'art. 2728 cod. civ., perché è la stessa legge che impone di ritenere conseguente al fatto (certo) di tale disponibilità la esistenza di una capacità contributiva. Pertanto, il giudice tributario, ...può soltanto valutare la prova 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". (Cass. n. 16284 del 23/07/2007).

Giurisprudenza costante della Corte di Cassazione pone a carico del contribuente, l'onere della dimostrazione "...in tema di accertamento in rettifica delle imposte sui redditi delle persone fisiche, ...è legittimo l'accertamento fondato sui predetti fattori-indice, provenienti da parametri e calcoli statistici qualificati, restando a carico del contribuente, posto nella condizione di difendersi dalla contestazione dell'esistenza di quei fattori, l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore" (Cass. n. 9539 del 19/04/2013) e inoltre "... era pienamente fatta salva la

facoltà di fornire la prova contraria, anche presuntiva, che la capacità di effettuare una determinata spesa potesse attribuirsi non al reddito prodotto nello stesso anno (o nello stesso periodo d'imposta) cui l'accertamento si riferiva, bensì alla disponibilità di capitale accumulato negli anni precedenti. (Cass. n. 6907 del 20/03/2013) e sempre in merito alla prova contraria del contribuente "...qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, la prova documentale contraria ammessa per il contribuente dall'art. 38, sesto comma, del D.P.R. n. 600 del 1973 non riguarda la sola disponibilità di redditi, ... ma anche l'essere stata la spesa per incrementi patrimoniali sostenuta proprio con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta. (Cass. n. 6813 del 20/03/2009).

Per quanto riguarda l'incongruità del reddito dichiarato per due o più periodi di imposta, pur essendo vero che "...l'ufficio può determinare induttivamente il reddito o il maggior reddito in relazione ad elementi indicativi di capacità contributiva individuati con decreto del Ministero delle Finanze, quando il reddito dichiarato non risulta congruo rispetto ai predetti elementi per due o più periodi di imposta..." (Cass. n.237 del 09/01/2009) e "Nelle ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione da parte del contribuente, la legge abilita l'Ufficio delle imposte a servirsi di qualsiasi elemento probatorio ai fini dell'accertamento del reddito e, quindi, a determinarlo anche con metodo induttivo ed anche utilizzando, in deroga alla regola generale, presunzioni semplici prive dei requisiti di cui al terzo comma dell'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sul presupposto dell'inferenza probatoria dei fatti costitutivi della pretesa tributaria ignoti da quelli noti, di tal che, a fronte della legittima prova presuntiva offerta dall'Ufficio, incombe sul contribuente l'onere di dedurre e provare i fatti impeditivi, modificativi o estintivi della predetta pretesa". (Cass. n. 20708 del 03/10/2007), nella fattispecie in discussione, l'Ufficio si sottrae alla necessità di dimostrare l'inerenza al periodo d'imposta cui si riferisce l'accertamento, in quanto, senza fornire alcuna giustificazione, negli accertamenti riguardanti gli anni 2007 e 2008, fa riferimento all'acquisto dell'autovettura CF 801 TF immatricolata nel 2003, ma acquistata usata il 24 marzo 2009 per €. 4.500,00 mentre "...l'adozione del criterio induttivo di cui all'art. 39, secondo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 impone all'Ufficio l'utilizzazione di dati e notizie inerenti al medesimo periodo d'imposta al quale l'accertamento si riferisce... [e incombe all'Ufficio l'onere di fornire elementi in senso contrario]". (Cass. n. 6579 del 12/03/2008).

In tema di utilizzabilità del principio della cosiddetta quota risparmio,< in applicazione D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ...il quinto comma dell'art. 38, prevede una presunzione di imputabilità, salvo prova contraria,potendo l'Ufficio avvalersi di ragionevoli ipotesi circa l'entità del reddito occulto, anche in relazione alla quota del reddito stesso verosimilmente destinata al risparmio, secondo un criterio orientativo pratico in base al quale le spese effettuate dal contribuente in un determinato anno sono imputabili a redditi conseguiti negli anni precedenti - principio della cosiddetta quota risparmio->". (Cass. n. 14093 del 18/06/2007). Per quanto riguarda la posizione reddituale dell'intero nucleo familiare ...e con riferimento alla determinazione sintetica del reddito complessivo netto in base ai coefficienti presuntivi individuati dai decreti ministeriali previsti dall'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (c.d. redditometri), la prova contraria ammessa dal sesto comma di tale disposizione, 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, per tale intendendosi esclusivamente la famiglia naturale, costituita dai coniugi (Cass. n. 17202 del 28/07/2006 (Rv. 592319), "... l'apprezzamento in ordine alla gravità, precisione e concordanza degli indizi posti a fondamento dell'accertamento effettuato con metodo presuntivo attiene alla valutazione dei mezzi di prova, ed è ...rimesso in via esclusiva al giudice di merito, salvo lo scrutinio riguardo alla congruità della relativa motivazione. Sez. 5, (Cass. n. 1715 del 26/01/2007).

Sempre in merito all'onere della prova contraria a carico del contribuente, "...al fine della determinazione sintetica del reddito annuale complessivo, secondo la previsione dell'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n.600 - che consiste nell'applicazione di presunzioni semplici, in virtù delle quali (art. 2727 cod. civ.) l'ufficio finanziario è legittimato a risalire da un fatto noto (nella specie, l'esborso di rilevanti somme di denaro per l'acquisto di beni) a quello ignorato (sussistenza di un certo reddito e, quindi, di capacità contributiva) -, la presunzione semplice genera l'inversione dell'onere della prova, trasferendo al contribuente l'impegno di dimostrare che il dato di fatto sul quale essa si fonda non corrisponde alla realtà...(Cass. n.5991 del 17/03/2006) e, ancor più "...l'accertamento del reddito con metodo sintetico non impedisce al contribuente 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 a ritenute alla fonte a titolo di imposta (art. 38, sesto comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600) e, più in generale, che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore. (Cass. n. 20588 del 24/10/2005).

In conclusione, nel caso di specie, per la ricostruzione del reddito "..... gli elementi risultanti dai conti correnti bancari assumono sempre rilievo ai fini della ricostruzione del reddito imponibile, se il titolare di detti continon fornisca adeguata giustificazione, ai sensi dell'art. 32 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, poiché questa previsione e quella di cui all'art. 38 del medesimo DP.R. hanno portata generale.....". (Cass. n. 19692 del 27/09/2011) pertanto il collegio, dopo aver verificata la tempestività, e disposta preliminarmente la riunione, in adesione all'istanza di parte pubblica, dei due ricorsi per connessione soggettiva ai sensi dell'art. 29 D.Lgs. 546/1992, ritiene di superare la richiesta di parte ricorrente in merito alla violazione dell'art.12, comma 7, L. 212/2000 in quanto i ricorsi riuniti devono essere integralmente accolti nel merito.

Bene ha fatto l'Ufficio, in completa assenza della denuncia dei redditi relativi agli anni 2006 e 2007, oltre che di un reddito da pensione di soli €. 8.358,00 nel 2008 ad indagare se lo scostamento con il c.d. redditometro non nascondesse dei redditi occulti e correttamente ha disposto l'accoglimento integrale della richiesta di annullamento dell'avviso di accertamento n.T4AO10100301/2012 relativo all'anno 2006, riconoscendo "...la provenienza delle somme accreditate sui conti correnti e verificate l'utilizzo/erosione per il mantenimento familiare", mentre ha sbagliato nella valutazione fatta in merito all'avviso di accertamento n. T4AO50100332/201 relativo all'anno 2008 e n. T4AO50100332/2012 relativo all'anno 2007 (proponendo comunque di ridurre l'imponibile accertato del 10%, ma solo a mero scopo transattivo per la chiusura della vertenza).

La parte ricorrente, infatti, ha adeguatamente dimostrato, ribattendo puntualmente, ed in varie fasi successive, a tutte le contestazioni di volta in volta fatte dall'Erario, chiarendo che non esistevano redditi occulti, che viceversa erano stati utilizzati risparmi, tra l'altro sempre ufficialmente dichiarati nelle opportune sedi fiscali, mentre al contrario, l'Ufficio non è riuscito a ribattere adeguatamente alle puntuali dimostrazioni di parte ricorrente. In conclusione, il Collegio ritiene che sia illegittimo assoggettare a tassazione, come redditi occulti, i risparmi utilizzati dalla parte, tanto più che tutte le somme dimostrate sono transitate su conti correnti bancari, i cui interessi erano già stati tassati alla fonte e ne consegue la necessità di evitare una illegittima duplicazione di imposta. Infatti, la parte ricorrente ha elencato dettagliatamente, e opportunamente documentato, i movimenti bancari effettuati tra il 31 dicembre 2005 (saldo globale di €. 104.902,00) e il 31 dicembre 2008 (saldo globale ridotto a €. 73.894,00), oltre che i risparmi utilizzati per acquistare e mantenere i beni che erano stati all'origine della verifica:

- vendita nel 2001 di un'attività di bar e caffè per €.185.924,49 (€.10.000 in contanti e quota restante dilazionata con saldo definitivo dell'intera cifra spettante nel 2005);
- vendita della propria quota di 1/3 di unità immobiliare in Milano, ricevuta in eredità dalla madre (apertura di successione a settembre 2007) e venduta a €. 77.000,00 (€.10.000 il 22 aprile 2008 e saldo definitivo ad ottobre 2008);

- donazione di €56.000,00 del 15 maggio 2006 da parte della madre;
- €5.000,00 del 19 febbraio 2006 ricevuti a seguito dell'atto di successione della madre; e in particolare nel 2008
- €15.000,00 ricevuti dalla cognata Nella Fato il 22 febbraio 2008;
- €10.000,00 di acconto della vendita della porzione di 1/3 d'immobile in Milano in data 22 aprile 2008;
- €1.998,00 di accredito di pensione il 1 ottobre 2008;
- €67.000,00 di saldo vendita della porzione di 1/3 d'immobile in Milano del 28 ottobre 2008, ed infine
- €2.789,00 di accredito di pensione il 2 dicembre 2008.

Il collegio rileva inoltre, che a tali somme andava comunque aggiunta negli anni 2007 e 2008, come risulta in atti, la pensione di € 5.000 annui del coniuge. Ne consegue che l'erosione dei risparmi negli anni in contestazione ammonta a circa €40.000,00, che paiono sufficienti a giustificare l'assenza di redditi occulti. Pertanto la parte ricorrente ha esaurientemente dimostrato i risparmi utilizzati per effettuare gli acquisti dei beni in contestazione e giustificato la mancata corrispondenza dei redditi ufficiali con i parametri di legge.

Unicamente in considerazione della novità della problematica estremamente complessa ed articolata, ritiene infine il collegio di non disporre l'accollo alla soccombente P.A. e la rifusione delle spese di lite ai sensi dell'art.15 D.Lgs.546/1992, ma di ordinare, in via del tutto eccezionale, la loro compensazione.

La Commissione

P.Q.M.

Accoglie i ricorsi riuniti. Spese compensate.

Così deciso in

Aosta, li 24 settembre 2013

IL RELATORE
Gian Carlo Politano

IL PRESIDENTE
Valdo Azzoni