

Ordinanza (Cassazione Civile), Sez. VI - 5 del 26-01-2016 (UD 17-12-2015) , n. 1455 - IACOBELLIS Marcello (PRES), CIGNA Mario (EST)

In fatto

Il contribuente ricorre, affidandosi a tre motivi , per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con la quale la Commissione Tributaria Regionale, in accoglimento dell'appello dell'Agenzia, ha rigettato il ricorso proposto dal contribuente avverso avviso di accertamento con il quale l'Agenzia, a seguito della determinazione sintetica del reddito D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 38 per l'anno 2006, aveva recuperato a tassazione maggiore IRPEF; la CTR, in particolare, ha dapprima affermato che l'Ufficio aveva rettamente ritenuto il reddito dichiarato nel 2006 (Euro 18.794,00) non congruo in relazione sia al possesso di tre unità immobiliari sia alle spese sostenute per il pagamento di contributi previdenziali e sia soprattutto alle spese incrementative del patrimonio (realizzate con due atti di acquisto di immobili del 2007 e del 2010), ed aveva quindi rettamente determinato D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 38 un reddito complessivo sinteticamente accertabile di Euro 170.208,46; la CTR ha poi rilevato che la presunzione del maggior reddito accertato non era stata vinta dal contribuente attraverso la documentale dimostrazione che tale maggiore reddito era costituito in tutto o in parte da redditi esenti o redditi soggetti a ritenute alla fonte a titolo di imposta; nello specifico il contribuente non aveva dimostrato che i redditi impiegati per gli incrementi patrimoniali fossero esenti da imposta ovvero fossero già stati assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta e che (come specificato da Cass. 6813/2009) proprio quei redditi fossero stati, in tutto o in parte, impiegati per affrontare la spesa per incrementi patrimoniali recuperata a tassazione dall'Ufficio. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

In diritto

Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia, denunciando - ex art. 360 c.p.c., n. 3 - violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38 lamenta che la CTR, nell'erroneo presupposto che il contribuente fosse tenuto a dimostrare la "lecita provenienza" dei redditi esenti e l'effettivo impiego della disponibilità finanziaria per gli acquisti degli immobili, aveva ritenuto insufficiente la prova contraria offerta dal detto contribuente.

Il motivo è fondato, con assorbimento degli altri due, concernenti vizi motivazionali.

Secondo un precedente indirizzo giurisprudenziale di questa Corte, seguito dalla CTR nell'impugnata sentenza, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'Ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto, in relazione alla spesa per incrementi patrimoniali, la prova documentale contraria ammessa per il contribuente dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 6, non "riguarda la sola disponibilità di redditi ovvero di redditi esenti o di redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, 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, e non già con qualsiasi altro reddito (dichiarato)" (Cass. n. 6813/2009; Cass. 23785/2010; Cass. n. 4183/2013).

Siffatto principio è stato, tuttavia, da ultimo superato da questa Corte (Cass. 6396/2014), che ha invece ritenuto che nessun'altra prova deve dare la parte contribuente circa l'effettiva destinazione

del reddito esente o sottoposto a tassazione separata agli incrementi patrimoniali se non la dimostrazione dell'esistenza di tali redditi";

nè può evincersi "un onere di dimostrazione, aggiuntivo, circa la provenienza oltre che l'effettiva disponibilità finanziaria delle somme occorrenti per gli acquisti operati dal contribuente", in quanto "una diversa interpretazione, in nessun modo correlata al tenore testuale del ricordato art. 38, comma 6, ult.cit., determinerebbe in definitiva, una sorta di trasfigurazione del presupposto impositivo, non più correlato all'esistenza di un reddito ma, piuttosto, all'esistenza di una spesa realizzata da redditi imponibili ordinari e congrui o da redditi esenti o da redditi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo d'imposta"; con recente pronuncia questa Corte (Cass. 8995/2014) ha poi ulteriormente chiarito i confini della prova contraria a carico del contribuente, a fronte di un accertamento induttivo sintetico D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 38, specificando che "a norma del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 6, 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, tuttavia la citata disposizione prevede anche che "l'entità di tali redditi e la durata del loro possesso devono risultare da idonea documentazione". La norma chiede qualcosa di più della mera prova della disponibilità di ulteriori redditi (esenti ovvero soggetti a ritenute alla fonte), e, pur non prevedendo esplicitamente la prova che detti ulteriori redditi sono stati utilizzati per coprire le spese contestate, chiede tuttavia espressamente una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto (o sia potuto accadere). In tal senso va letto lo specifico riferimento alla prova (risultante da idonea documentazione) della entità di tali eventuali ulteriori redditi e della "durata" del relativo possesso, previsione che ha l'indubbia finalità di ancorare a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità di detti redditi per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi, escludendo quindi che i suddetti siano stati utilizzati per finalità non considerate ai fini dell'accertamento sintetico, quali, ad esempio, un ulteriore investimento finanziario, perchè in tal caso essi non sarebbero ovviamente utili a giustificare le spese e/o il tenore di vita accertato, i quali dovrebbero pertanto ascrivere a redditi non dichiarati". Nè la prova documentale richiesta dalla norma in esame risulta particolarmente onerosa, potendo essere fornita, ad esempio, con l'esibizione degli estratti dei conti correnti bancari facenti capo al contribuente, idonei a dimostrare la "durata" del possesso dei redditi in esame; quindi non il loro semplice "transito" nella disponibilità del contribuente".

Alla luce di tali considerazioni, pertanto, va accolto il primo motivo di ricorso (assorbiti gli altri), cassata l'impugnata sentenza, con rinvio per nuova valutazione alla CTR Calabria, diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa l'impugnata sentenza, con rinvio alla CTR Campania diversa composizione, che provvederà anche alla regolamentazione delle spese del presente giudizio di legittimità.