

38060-21



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

OGGETTO: Accertamento
sintetico del reddito -
Contributo del coniuge - Onere
probatorio - *Principio di diritto
- Vizio di notifica questionario
informativo - Irrilevanza -
*Principio di diritto.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

dott. Roberta Crucitti Presidente -
dott. Andreina Giudicepietro Consigliere -
dott. Francesco Federici Consigliere -
dott. Filippo D'Aquino Consigliere -
dott. Paolo Di Marzio Consigliere Rel.

ha pronunciato la seguente

R.G.N. 4406/2015

Cron. 38060

CC - 28/9/2021

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

(omissis) , rappresentata e difesa, giusta procura speciale stesa a
margine dell'atto introduttivo, dall'Avv.to (omissis) , che ha
indicato recapito PEC, ed elettivamente domiciliata presso lo studio
del difensore, alla (omissis) ;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale
rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*,
dall'Avvocatura Generale dello Stato, ed elettivamente domiciliata
presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- resistente -

avverso

la sentenza n. 4006, pronunciata dalla Commissione Tributaria
Regionale del Lazio il 28.5.2014, e pubblicata il 16.6.2014;

5310
2021

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

1. L'Agenzia delle Entrate, a seguito di verifiche effettuate con applicazione del metodo sintetico, notificava a (omissis) gli avvisi di accertamento n. (omissis) (Irpef 2007), n. (omissis) (Irpef 2006), e l'atto di contestazione n. (omissis) (sent. CTR, p. II), relativo alla sanzione per non aver assicurato la richiesta risposta al questionario informativo inviatole, nonché la cartella di pagamento n. (omissis) , riportante la richiesta di pagamento inviata dall'Incaricato per la riscossione in relazione al 50% delle somme richieste con gli avvisi di accertamento (art. 15, Dpr n. 602 del 1973). In particolare gli accertamenti, effettuati servendosi del c.d. redditometro, erano stati fondati sul maggior reddito percepito dalla contribuente, stimato in considerazione del possesso di due autovetture.

2. Avverso tutti gli atti indicati proponeva opposizione (omissis) (omissis) , innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma che riuniva i ricorsi. La CTP stimava infondate le lagnanze della ricorrente avverso le modalità di notifica del questionario informativo, ed in conseguenza confermava la sanzione irrogata per non avere la contribuente risposto. Nel merito, però, ritenuto provato che una delle due autovetture era stata acquistata dal marito, e quindi ceduta a titolo gratuito alla moglie (omissis) , odierna ricorrente, non poteva ritenersi accertato un maggior reddito percepito da quest'ultima, e quindi il giudice di primo grado annullava gli impugnati avvisi di accertamento e la cartella esattoriale.

3. Avverso la sentenza ampiamente sfavorevole conseguita in primo grado, l'Amministrazione finanziaria spiegava appello innanzi



alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio, e pure la contribuente proponeva appello incidentale per contestare l'invalidità della notifica del questionario informativo. La CTR osservava che, ritenuto accertato che l'autovettura KIA 2,5 Sorento era stata acquistata dal marito, e ceduta gratuitamente alla moglie, il prezzo che era stato pagato per l'autovettura non poteva essere considerato come un reddito da imputare a (omissis) . Tuttavia, rimaneva fermo che la stessa disponeva anche di una seconda autovettura, e doveva sostenere le spese necessarie per il mantenimento di entrambe. In conseguenza rimaneva comunque accertata la maggior parte del reddito contestato, non avendo la contribuente provato che le somme necessarie le fossero state fornite dal marito, o provenissero da redditi esenti o tassati alla fonte. Il giudice dell'appello rigettava poi le contestazioni della contribuente in materia di notificazione del questionario informativo, ritenendole tardivamente proposte e perciò inammissibili. La CTR, pertanto, riaffermava la piena validità ed efficacia degli accertamenti tributari, da cui doveva però essere sottratto il maggior reddito relativo all'acquisto dell'autovettura KIA 2,5.

4. Avverso la decisione assunta dalla CTR ha proposto ricorso per cassazione la contribuente, affidandosi a due motivi di ricorso. L'Agenzia delle Entrate non si è costituita tempestivamente in questo giudizio di cassazione, ma ha depositato istanza di partecipazione all'eventuale udienza di trattazione orale della causa.

Ragioni della decisione

1. Con il suo primo strumento di impugnazione, proposto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., la ricorrente contesta la violazione dell'art. 38, commi 3, 4 e 5, del Dpr n. 600 del 1973, nonché dell'art. 2729 cod. civ., per avere il giudice dell'appello errato nell'applicazione delle regole che presiedono all'utilizzo del c.d.



redditometro, non tenendo conto che, alle presunzioni allegate dall'Ufficio, essa contribuente aveva replicato mediante le presunzioni derivanti dall'assistenza economica al sostentamento delle spese assicuratale dal marito.

2. Mediante il suo secondo motivo di ricorso, anch'esso introdotto ai sensi dell'art. 360, comma primo, n. 3, cod. proc. civ., la contribuente censura la violazione dell'art. 57 del D.Lgs. n. 546 del 1992, e degli artt. 156 e 175 cod. proc. civ., in riferimento al rigetto dell'appello incidentale proposto in secondo grado, per avere la CTR erroneamente ritenuto "del tutto generiche" le contestazioni proposte dalla ricorrente in materia di nullità della notifica del questionario informativo, da cui discendeva l'invalidità di ogni accertamento effettuato nei suoi confronti.

3. Con il suo primo strumento d'impugnazione, la contribuente lamenta la violazione di legge in cui sarebbe incorsa la CTR la quale, dopo aver ammesso che risultava provato l'acquisto dell'autovettura KIA 2,5 Sorento da parte del marito, il quale aveva poi ceduto a titolo gratuito l'autovettura alla moglie, ha ritenuto di poter valorizzare la presunzione di conseguimento di un reddito non dichiarato da parte della ricorrente, in conseguenza delle spese necessarie per il mantenimento delle due autovetture, trascurando completamente di valorizzare le presunzioni allegate dalla contribuente, secondo la quale anche gli oneri per il mantenimento delle autovetture erano stati sostenuti dal marito.

3.1. In materia questa Corte di legittimità ha avuto recentemente occasione di confermare che "in tema di accertamento delle imposte sui redditi, 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. n. 600 del 1973 (cd. redditometri), la prova contraria ivi ammessa, richiedendo la



dimostrazione documentale della sussistenza e del possesso, da parte del contribuente, di redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, implica un riferimento alla complessiva posizione reddituale dell'intero suo nucleo familiare, costituito dai coniugi conviventi e dai figli, soprattutto minori, atteso che la presunzione del loro concorso alla produzione del reddito trova fondamento, ai fini dell'accertamento suddetto, nel vincolo che li lega", Cass. Sez. V, 31.10.2018, n. 27851. La prova contraria ammessa non consiste, però, nella mera allegazione del rapporto di coniugio, bensì nella dimostrazione di elementi sintomatici che, in conseguenza del vincolo personale, il contribuente sottoposto ad accertamento abbia potuto ricevere rimesse in denaro sufficienti per far fronte alle spese sostenute. Si è già avuta l'occasione di chiarire, in merito, che "in tema di accertamento cd. sintetico, ove il contribuente deduca che la spesa effettuata deriva da risorse di natura non reddituale di cui ha goduto il proprio nucleo familiare, ai sensi dell'art. 38, comma 6, d.P.R. n. 600 del 1973 (applicabile "ratione temporis"), per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva a tali ulteriori redditi, è onerato della prova contraria in ordine alla loro disponibilità, alla loro entità ed alla durata del relativo possesso, sicché, sebbene non debba dimostrarne l'utilizzo per sostenere le spese contestate, è tenuto a produrre documenti da cui emergano elementi sintomatici del fatto che ciò sia accaduto o sia potuto accadere. (In applicazione del principio, la S.C. ha cassato la decisione di accoglimento del ricorso del contribuente che aveva acquistato in favore del nipote un immobile pagandone l'anticipo ed accollandosi il restante mutuo, poi estinto con assegno circolare, deducendo la provenienza delle liquidità da operazioni di disinvestimento di titoli mobiliari e dalla disponibilità di risorse non



reddituale, senza tuttavia provarne l'utilizzo per l'acquisto contestato)", Cass. Sez. V, 4.8.2020, n. 16637.

Se il reddito conseguito dal coniuge può essere preso in considerazione ai fini dell'accertamento sintetico mediante il c.d. redditometro, pertanto, questo non comporta che risultino alterati gli ordinari principi di imputazione dell'onere della prova. Compete pertanto al contribuente, il quale allega di avere ricevuto aiuti economici da parte del coniuge per sostenere le spese affrontate nell'anno di riferimento, dimostrare la ricorrenza di elementi sintomatici che le stesse possano verosimilmente essere state affrontate con provvista assicurata dal coniuge. Nel presente giudizio, però, la contribuente non ha neppure indicato come abbia provato che il coniuge disponesse, nell'anno di riferimento, di somme adeguate, assolto ogni altro onere personale e familiare, per provvedere anche al mantenimento delle autovetture.

La valutazione può pertanto riassumersi esprimendo il seguente principio di diritto: "in materia di accertamento sintetico del reddito, il contribuente può ben fornire la prova che le spese accertate nei suoi confronti sono state in realtà finanziate mediante elargizioni del coniuge, ma a tal fine non è sufficiente allegare l'esistenza del rapporto parentale, rimanendo applicabili gli ordinari principi in materia di ripartizione dell'onere della prova, con la conseguenza che compete al contribuente, il quale allega di aver ricevuto aiuti economici da parte del coniuge per sostenere le spese affrontate nell'anno di riferimento, dimostrare la ricorrenza di elementi sintomatici che tali esborsi siano stati verosimilmente sostenuti proprio con provvista assicurata dal coniuge".

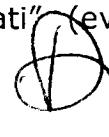
3.2. Il motivo di ricorso risulta quindi infondato e deve essere respinto.



4. Con il secondo motivo d'impugnazione la contribuente censura la decisione assunta dalla CTR per non aver rilevato l'invalidità della notifica del questionario informativo inviato dall'Amministrazione finanziaria alla contribuente, questione peraltro specificamente sottoposta all'esame del giudice di secondo grado mediante appello incidentale.

In proposito la CTR ha ritenuto la censura inammissibile perché tardiva, non essendo stata proposta in primo grado, quando erano state avanzate "censure ... del tutto generiche", che "non hanno di certo investito la regolarità della notifica del questionario" (sent. CTR, p. IV).

4.1. Occorre osservare che, nel suo ricorso per cassazione, la contribuente non propone censure avverso la modesta sanzione irrogatale per non aver risposto al questionario. L'insistenza della contribuente nel riproporre la questione della (omessa) notifica del questionario dipende dalla sua tesi secondo cui "gli accertamenti da cd. redditometro" effettuati nei suoi confronti, "erano illegittimi perché scaturiti da una presunta omessa risposta ad un questionario del quale, però, non era stata dimostrata l'effettiva notifica alla contribuente" (ric., p. 2). Questo argomento appare infondato. L'accertamento mediante redditometro trova la sua disciplina essenziale all'art. 38 del Dpr n. 600 del 1973. All'invio del questionario informativo opera riferimento il diverso art. 32 (*Poteri degli uffici*) del Dpr n. 600 del 1973, laddove dispone che "Per l'adempimento dei loro compiti gli uffici delle imposte possono: ... 4) inviare ai contribuenti questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti nonché nei confronti di altri contribuenti con i quali abbiano intrattenuto rapporti, con invito a restituirli compilati e firmati" (evidenza aggiunta).



4.2. Come emerge chiaramente dalla stessa lettura del testo normativo, l'invio del questionario informativo è una *mera facoltà* dell'Amministrazione finanziaria, e dal mancato perfezionamento dell'invio del questionario non discende alcuna conseguenza suscettibile di invalidare l'accertamento tributario, che deve ricercare il proprio fondamento in elementi diversi (cfr. Cass. Sez. V, 31.10.2018, n. 27851). Questa disciplina legale non limita in alcuna misura il diritto di difesa della parte che ha la possibilità, in sede di ricorso giurisdizionale, di far valere qualsiasi invalidità, imperfezione o inesattezza, della pretesa avanzata dall'Amministrazione finanziaria.

La valutazione espressa sembra possa essere sintetizzata nel principio di diritto secondo cui "ai fini dell'accertamento sintetico del reddito ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973, mediante c.d. redditometro, l'invio al contribuente del questionario informativo, di cui all'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, è una mera facoltà dell'Amministrazione finanziaria; pertanto, se la mancata risposta al questionario può comportare l'applicazione di una sanzione pecuniaria, rimanendo leso il principio di leale collaborazione tra il contribuente ed il fisco, dal mancato perfezionamento dell'invio del questionario non discende alcuna invalidità dell'accertamento tributario".

5. Ai fini del presente giudizio sulla regolarità dell'accertamento di un maggior reddito conseguito da (omissis), pertanto, la questione della regolarità, o meno, della notifica del questionario informativo rimane irrilevante, ed il motivo di ricorso deve essere respinto.

6. Non essendosi costituita nei termini l'Agenzia delle Entrate, e non avendo pertanto svolto difese, non vi è luogo a provvedere in



materia di spese di lite. Risulta invece dovuto, da parte della ricorrente, il pagamento del c.d. doppio contributo.

La Corte,

P.Q.M.

rigetta il ricorso proposto da (omissis) .

Ai sensi del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1-*quater*, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello da corrispondere per il ricorso a norma del cit. art. 13, comma 1-*bis*, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 28.9.2021.

Depositato in Cancelleria il

Il Presidente

Roberta Crucitti

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
2 DIC 2021



oggi
IL CANCELLIERE ESPERTO
Vincenzo Pio Massimiliano Giamparresi

IL CANCELLIERE ESPERTO
Vincenzo Pio Massimiliano Giamparresi