

Tributario

Accertamento sintetico

Accertamento sintetico: la comunione legale non dimostra l'irrelevanza della spesa

di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

Nella sentenza n. 17806 del 2017 la Corte di Cassazione si pronuncia sulla possibilità di ricostruire con il metodo sintetico la materia imponibile occultata qualora la spesa per incrementi patrimoniali sia stata sostenuta da un soggetto in regime di comunione legale con il coniuge.

ORIENTAMENTI GIURISPRUDENZIALI	
Conformi	Cass. Civ., sez. VI civ. - T., 23 febbraio 2017 (ord.), n. 4748
Difformi	Non si rinvergono orientamenti difformi

L'Amministrazione finanziaria rettifica con il metodo sintetico i redditi dichiarati da una contribuente per l'anno 1995 valorizzando l'intero corrispettivo pagato per l'acquisto di un immobile in comunione legale con il coniuge.

La contribuente impugna l'avviso di accertamento, producendo due atti di compravendita dei genitori e suoceri, il cui ricavato, oggetto di donazione, avrebbe costituito la provvista per l'incremento patrimoniale, nonché la quietanza a favore del marito per la cessione allo stesso della quota di metà dell'immobile, effettuata successivamente in sede di separazione consensuale.

Il ricorso viene rigettato dalla Commissione Tributaria Provinciale, con sentenza confermata in appello. Il Giudice del gravame ritiene che la maggior capacità contributiva sia stata correttamente ricostruita in via presuntiva sulla base dell'esborso sostenuto dalla contribuente.

Nella sentenza n. 17806 del 2017 la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione rigetta il ricorso della contribuente e dichiara integralmente compensate le spese di giudizio.

Secondo il Giudice di legittimità, ai fini dell'accertamento sintetico l'esborso per l'acquisto di un bene in comunione legale può legittimamente essere considerato come sostenuto esclusivamente dal partner che abbia da solo stipulato

il contratto e pagato il prezzo, salva la prova contraria da parte del contribuente, atteso che dal regime della comunione legale non deriva alcuna presunzione relativamente alla provenienza comune delle somme utilizzate per i nuovi acquisti.

In via preliminare il Collegio ricorda che con il metodo sintetico la capacità contributiva occultata viene ricostruita mediante un procedimento logico a ritroso imperniato sul sostenimento di una spesa e che la ricostruzione presuntiva si fonda non sulla titolarità del nuovo bene, ma sull'esborso sostenuto (cfr. art. 2, comma 1, d.m. 10 settembre 1992, in forza del quale "i beni e servizi [...] si considerano nella disponibilità della persona fisica che a qualsiasi titolo o anche di fatto [...] sopporta in tutto o in parte i relativi costi"). Tale secondo profilo è confermato anche dalla giurisprudenza di legittimità che esclude la rilevanza delle spese avvenute senza alcun esborso effettivo e attuale di denaro (cfr. Cass. Civ., sez. VI civ. - T., 23 febbraio 2017 (ord.), n. 4748, ove non sono stati ritenuti sufficienti il mero accollo di un debito o l'emissione di cambiali, atteso che tali pattuizioni non integrano un modo di estinzione dell'obbligazione diverso dall'adempimento, ma solo una modificazione soggettiva del rapporto obbligatorio dal lato passivo).

In caso di acquisto da parte di una persona in regime di comunione legale, ai fini presuntivi non conta la circostanza che il bene sia - a prescindere dalla partecipazione all'atto e/o dalla formale intestazione - in comproprietà di entrambi i partners, perché ciò a cui bisogna dare rilievo è esclusivamente la provenienza delle somme usate per il pagamento del corrispettivo.

Per corroborare tale soluzione esegetica il Collegio menziona il combinato disposto degli artt. 177 e 179 c.c., nonché la disciplina tributaria ex art. 4, comma 1, Tuir e rileva che gli acquisti a titolo oneroso ricadono nella comunione legale se sono impiegati:

- 1) denaro e beni della comunione, che fiscalmente costituiscono redditi di ciascuno dei coniugi per metà del loro ammontare netto o per la diversa quota stabilita ai sensi dell'art. 210 c.c.;
- 2) proventi dell'attività separata, inclusi nella cosiddetta "comunione de residuo", che fiscalmente costituiscono reddito imputato al solo coniuge percettore per l'intero ammontare;
- 3) denaro ricavato dall'alienazione di beni personali alle condizioni di cui all'art. 179, lett. f., c.c..

Alla luce di tale plesso normativo la Suprema Corte esclude che vi sia "alcuna certezza che il nuovo bene, pur ricadendo nella comunione legale, sia acquistato con provvista comune, potendo provenire il denaro utilizzato da uno solo dei coniugi - situazione che, peraltro, risponde alla stessa ratio dell'istituto, che è quella di far beneficiare il coniuge economicamente più debole delle possibilità economiche dell'altro".

Gli unici elementi indiziari che, secondo l'id quod plerumque accidit, possono essere valorizzati ai fini dell'accertamento sintetico sono costituiti dalla effettiva partecipazione all'atto e dal pagamento del prezzo.

Ne consegue che, qualora uno soltanto dei coniugi stipuli formalmente il contratto e sostenga materialmente l'esborso, l'Amministrazione finanziaria può legittimamente procedere all'accertamento sintetico nei suoi confronti. È fatta comunque salva la possibilità della prova contraria: il contribuente può allegare e provare non solo che la provvista è costituita da redditi esenti, ma anche eventualmente che è costituita da redditi comuni o di titolarità esclusiva dell'altro coniuge.

Riferimenti normativi

Cassazione civile, sez. trib., sentenza 19 luglio 2017, n. 17806