

Edizione di giovedì 9 gennaio 2014

CONTENZIOSO

[Attenzione ai termini per la costituzione in giudizio](#)

di **Niccolò Di Bella**

IVA

[Compensabili dall'Amministrazione i crediti vantati verso il cedente in caso di cessione del credito Iva](#)

di **Fabio Landuzzi**

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Transfer price: l'impatto del nolo mare sull'attività svolta da una azienda di servizio \(MTO\)](#)

di **Franco Pardini**

CONTROLLO

[Collegio Sindacale, la Cassazione interviene sulle responsabilità](#)

di **Claudio Ceradini**

ACCERTAMENTO

[La comunione dei beni non frena il redditometro](#)

di **Maurizio Tozzi**

CONTENZIOSO

Attenzione ai termini per la costituzione in giudizio

di **Niccolò Di Bella**

Non è banale soffermarci ancora una volta sui **termini delle notificazioni** in quella che rappresenta una delle principali fasi del Processo Tributario: **l'instaurazione del giudizio**. L'argomento non risulta affatto banale perché, anche di fronte ad una difesa precisa e puntuale in tutti gli elementi in diritto e in merito, una svista o un errore nella "tempistica" potrebbe costare molto caro al contribuente, rendendo definitiva una pretesa a seguito della dichiarata **inammissibilità del ricorso**.

L'**instaurazione del giudizio** può essere "suddivisa" in **due momenti** imprescindibili e tra loro sequenziali:

1. il primo, della **notifica** del gravame alla controparte
2. ed il secondo, del **deposito** presso la competente segreteria del giudice.

In questo articolo intendiamo soffermarci su tale ultimo, prendendo spunto dalla **Sentenza n°15 emessa dalla Commissione Tributaria Prov.le di Sondrio in data 24/04/2013**.

Preliminarmente ricordiamo come nel processo tributario il ricorso possa essere proposto nei confronti della controparte attraverso una delle **tre seguenti modalità**:

1. spedizione postale,
2. consegna diretta
3. o notifica tramite Ufficiale Giudiziario.

In merito alla **spedizione postale**, ai sensi del combinato disposto dagli art. 20 (comma 2) e 22 (comma 1) del D.Lgs. n°546 del 1992, il ricorso va notificato alla CTP attraverso la spedizione *"...a mezzo posta...in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento.."*, *"...entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena di inammissibilità..."*. Secondo il chiaro dettato normativo, pertanto, la costituzione in giudizio del ricorrente vede come **termine la data di spedizione del ricorso**, e non la ricezione dello stesso da parte della controparte.

Nel caso di specie, tuttavia, il Collegio non manca di rilevare come sull'argomento, in assenza di una pronuncia a Sezione Unite, la Cassazione abbia manifestato **due opposti orientamenti**:

- da una parte, è stato sostenuto che il ricorso notificato per posta debba essere

effettuato **entro 30 giorni dalla data di spedizione postale**, e non dalla data della sua ricezione da parte del destinatario;

- dall'altra è stata affermato che, nei casi in cui la notificazione del ricorso introduttivo avvenga mediante spedizione postale, il termine entro il quale deve essere effettuato il deposito presso la Segreteria della Commissione Tributaria decorra invece **dalla data di ricezione dell'atto** (momento che il mittente potrà verificare attraverso il ritorno dell'avviso di ricevimento).

La decisione dei giudici di primo grado si è conformata al primo orientamento (si veda anche Cassazione n°20262 del 14/10/2004), sottolineando come ai sensi del quinto comma dell'articolo 16 del D.Lgs. n°546/1992 "*...qualsiasi comunicazione o notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta dalla data di spedizione...*"; e, sebbene nel secondo periodo sia stabilito che "*i termini che hanno inizio dalla notificazione o dalla comunicazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto*", tale chiusura sembra riferita ai soli destinatari degli atti comunicati o notificati, **i cui termini decorrono dalla data in cui l'atto viene ricevuto e quindi posto a loro conoscenza.**

Rispetto al secondo orientamento della Cassazione, quello seguito dal Collegio della CTP di Sondrio appare **più restrittivo**, seppur difficilmente criticabile; tuttavia, un diverso atteggiamento dei giudici avrebbe salvaguardato maggiormente il corretto diritto di difesa del contribuente e, oltretutto, non si sarebbe posto trasversalmente ad un precedente orientamento degli Ermellini.

Quel che è certo, è che anche su questo argomento **è più che mai attesa l'espressione delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione.**

IVA

Compensabili dall'Amministrazione i crediti vantati verso il cedente in caso di cessione del credito Iva

di Fabio Landuzzi

La [Corte di Cassazione \(sentenza n. 27883 del 13 dicembre 2013\)](#) ha affermato che **in materia di Iva**, e nello specifico per quanto attiene alla **compensabilità del credito Iva chiesto a rimborso** dal contribuente e poi **oggetto di cessione** ad una società finanziaria, **con altri controcrediti tributari vantati dall'Amministrazione** nei confronti del contribuente-cedente, **si applica** la norma generale di cui all'**articolo 1248, comma 2, Cod.civ.**; pertanto, **se la cessione del credito Iva non è stata accettata espressamente dal debitore ceduto**, ovvero dall'Amministrazione, **ma è stata solo notificata** a questi, alla stessa Amministrazione può essere **precluso esclusivamente di compensare** con tale debito Iva i propri **controcrediti verso il contribuente-cedente se essi sono sorti in una data posteriore alla notificazione della cessione** del credito. Quindi, l'Amministrazione è legittimata a negare la liquidazione del rimborso Iva al cessionario **eccependo la compensazione** di tale proprio **debito Iva con altri propri controcrediti fiscali verso il cedente** purché questi siano **sorti prima della notifica** della cessione del credito Iva.

La controversia traeva origine da un **atto di diniego al rimborso Iva** (riferito all'anno 1998) emesso dall'Amministrazione (nel 2003) per via del fatto che il **credito Iva** richiesto a rimborso, prima, e oggetto di cessione ad altra impresa (cessione avvenuta e notificata nel maggio 2001), poi, era stato **compensato dall'Amministrazione stessa con propri controcrediti** vantati nei confronti del contribuente-cedente (questi **derivanti da omessi versamenti Iva** del contribuente per gli anni dal 1994 al 1996 e oggetto di notifica con apposite cartelle dal settembre 2001 al febbraio 2002). Secondo la società cessionaria del credito Iva tale eccezione sollevata dall'Amministrazione non era fondata, in quanto **i controcrediti compensati nascevano da cartelle notificate** solo dal settembre 2001, ossia **oltre la data della notifica** all'Amministrazione **della cessione del credito Iva** a rimborso (avvenuta a maggio 2001); la **tesi del contribuente**, avallata peraltro nel giudizio della Commissione Tributaria Regionale della Liguria, era che a norma dell'**articolo 43-bis del D.P.R. 602/1973** e del DM attuativo n. 384/1997, **non potevano essere compensati** con il credito Iva dei **controcrediti** dell'Amministrazione **derivanti da cartelle notificate dopo la data della notifica della cessione** del credito Iva.

La **Cassazione ha invece ritenuto corretto il comportamento dell'Amministrazione**, nell'assunto che le disposizioni richiamate dal contribuente e fatte proprie nel giudizio di secondo grado

(articolo 43-bis, D.P.R. 602/1973) sono invero **applicabili esclusivamente al comparto delle imposte sul reddito**. Pertanto, **i limiti alla compensazione** dei controcrediti dell'Amministrazione ai crediti ceduti e ad essa notificati ex art. 43-bis, D.P.R. 602/1972 **non sarebbero applicabili al caso dell'Iva**. Quindi, quando si ha **riguardo alla cessione di crediti Iva** a giudizio della Cassazione trova **applicazione** la norma di diritto comune, ovvero l'**articolo 1248, comma 2, Cod.civ.**, che **impedisce la compensazione soltanto** nel caso in cui i **controcrediti** opposti siano **sorti successivamente al credito** domandato.

Di conseguenza, poiché i controcrediti dell'Amministrazione erano sorti senza dubbio negli anni dal 1994 al 1996 in quanto erano relativi ad Iva non versata dal contribuente-cedente, **benché le relative cartelle** fossero state **notificate** solo dal settembre 2001 al 2002, e quindi **oltre la data della notifica della cessione del credito Iva** (avvenuta a maggio del 2001), secondo il giudizio della Cassazione **l'Amministrazione era legittimata ad opporre in compensazione** nei confronti del cessionario del credito Iva **tali propri controcrediti** invocando l'applicazione dell'articolo 1248, comma 2, Cod.civ., in virtù della non estensione al comparto dell'Iva della disciplina, valevole solo per le imposte sul reddito, di cui all'articolo 43-bis del D.P.R. 602/1972 e della relativa disciplina attuativa. Di conseguenza, **l'atto di diniego** alla liquidazione del **rimborso Iva è stato ritenuto legittimo**.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Transfer price: l'impatto del nolo mare sull'attività svolta da una azienda di servizio (MTO)

di **Franco Pardini**

Partendo dal principio che la disciplina sul **transfer price** è applicabile ad operazioni svolte da imprese italiane con società estere le quali:

- controllano, direttamente o indirettamente, l'impresa italiana;
- sono controllate dall'impresa italiana;
- sono controllate dalla stessa società che ha il controllo sull'impresa italiana,

procediamo nel valutare l'applicazione della disciplina del "transfer price", come prevista dall'art. 110 c.7 del TUIR, riguardo le **operazioni di accredito ed addebito del nolo mare** di una impresa di servizi operante quale **MTO Multi Terminal Operator**.

La norma tende ad evitare che, nei rapporti economici *intercompany*, vengano poste in essere pratiche elusive, mediante **la fissazione di prezzi non corrispondenti al valore normale**, con l'effetto di trasferire utili da imprese italiane ad imprese residenti all'estero.

Ancor prima di valutare i presupposti soggettivi richiesti dal legislatore per l'applicazione alla MTO della disciplina sopra indicata, dobbiamo verificare che il valore normale dei prezzi dei noli venga rispettato, ovvero che la fatturazione dalle/alle società straniere sia effettuata ad un **valore non diverso dal valore normale**.

Di conseguenza si evidenzia che la valutazione di una prestazione al valore normale, definito all'art. 9, D.P.R. 917/1986, comporta la **valutazione al prezzo** o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, "*in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi*".

I prezzi dei noli nave applicati dagli armatori sono **dati conosciuti o comunque conoscibili** da parte delle case di spedizione che normalmente vanno a contrattarli per i propri clienti con le agenzie marittime e contestualmente procedono all'acquisto diretto del servizio.

Più volte il Fisco ha chiarito che ai fini delle imposte sui redditi, nel caso in cui il fornitore agisca sostanzialmente da semplice intermediario autorizzato alla conclusione di negozi

giuridici per conto del mandante, l'effettivo prestatore-fruttore dei servizi rimane lo stesso mandante. Ciò comporta, dal punto di vista economico, la **"trasparenza" del mandatario** rispetto ai soggetti (mandante e soggetto terzo) tra i quali avviene lo scambio di beni o servizi verso corrispettivo.

ambito della disciplina del *transfer price*, per verificare la congruità del prezzo praticato infragruppo è necessario utilizzare il criterio del **"prezzo di libera concorrenza"** (il cosiddetto *"arm's length principle"*).

L'Ocse identifica, nell'ambito delle **Linee Guida del luglio 2010**, cinque metodi applicabili, suddivisi nelle seguenti macro categorie:

1. i **metodi tradizionali**, che includono il metodo del confronto di prezzo, il metodo del prezzo di rivendita (Rpm) e il metodo del costo maggiorato (Cpm);
2. i **metodi reddituali**, ossia il metodo del margine netto (Tnmm) e il metodo della ripartizione dell'utile (Psm).

Inoltre la revisione delle Linee Guida Ocse, approvata nel luglio 2010, riguarda principalmente i seguenti aspetti:

- **interpretazione meno rigida del criterio della gerarchia dei metodi**, a favore dell'identificazione e della selezione del metodo più appropriato al caso specifico;
- **maggiore apertura all'applicazione dei metodi basati sulla comparazione dei profitti**, in precedenza considerati in via residuale;
- **revisione delle modalità di effettuazione dell'analisi di comparabilità** e dei criteri di comparabilità.

Nel caso specifico, se si utilizza il **metodo del confronto di prezzo**, la comparazione tra il prezzo applicato e il prezzo concordato tra controparti indipendenti per la medesima transazione e alle stesse condizioni economiche dovrà essere effettuata eventualmente ricercando sul mercato altri operatori nel settore di competenza che svolgono essenzialmente un servizio di acquisizione sui noli nell'ambito di un mandato senza rappresentanza e facenti parte di un servizio più ampio di servizi terminalistici.

Riteniamo che il metodo in questione sia **difficilmente utilizzabile vista la peculiarità dell'attività esercitata** e le caratteristiche patrimoniali-finanziarie degli MTO che hanno la particolarità di essere difficilmente classificati in categorie omogenee.

Se si utilizza il **metodo del costo maggiorato**, invece, si applica sul costo sostenuto dall'impresa del gruppo cedente per la fornitura *intercompany* del bene o del servizio in esame un'adeguata percentuale a titolo di margine di profitto secondo le condizioni proprie del mercato.

Il *mark up* applicato al costo di produzione, quindi, deve essere tale da remunerare le funzioni

svolte, i rischi assunti e gli *asset* utilizzati, oltre a consentire all'impresa cedente di realizzare una redditività equa, ossia **allineata a quella del settore a cui appartiene**.

La società MTO non deve remunerare per lo specifico servizio alcun rischio di impresa, se non il **rischio finanziario** della maggiore dilazione ed eventualmente il rischio di credito per l'insolvenza del cliente. Riteniamo in ogni caso che l'eventuale *mark up* calcolato dovrebbe essere considerato a **livello complessivo dei servizi prestati al cliente**, compresi i servizi terminalistici, e non esaminando il nolo *stand alone*.

Pertanto l'organo accertatore **non dovrà focalizzare le verifiche sul nolo mare come elemento avulso dalla realtà aziendale**, bensì predisporre **accertamenti che interessino il complesso dei servizi c.d. terminalistici**, che danno una precisa connotazione ed identificazione al soggetto accertato in materia di *transfer price*.

CONTROLLO

Collegio Sindacale, la Cassazione interviene sulle responsabilità

di **Claudio Ceradini**

La sentenza della Corte di [Cassazione n. 23233/2013](#), dello scorso 14 ottobre, impone una ulteriore riflessione in merito ai doveri del **Collegio Sindacale**, con particolare riferimento agli obblighi di **vigilanza** disciplinati dall'art.2403 del C.C..

La vertenza oggetto della pronuncia di legittimità nasce nel lontano 1986, ed è riferita al comportamento assunto dal Collegio Sindacale nel corso della formazione del bilancio relativo a quell'esercizio. Segnatamente, il Collegio ha espresso **giudizio positivo** alla approvazione del bilancio nel maggior termine di cui all'art. 2369 C.C., e non ha **vigilato** con sufficiente diligenza su alcune delle poste patrimoniali, consentendo l'evidenza di una **perdita inferiore** rispetto a quanto poi accertatosi successivamente, alla data di apertura del fallimento. In altri termini l'intempestività dell'intervento del Collegio insieme alla omissione di vigilanza rispetto ad alcune poste per le quali gli elementi di valutazione erano già in **quel momento** chiaramente disponibili e sono stati ignorati, ha concorso, nell'ipotesi accusatoria, a causare il **ritardo** della **dichiarazione di fallimento**, aggravandosi di conseguenza il dissesto.

La difesa dei Sindaci, oltre che su questioni prettamente processuali che in questa sede poco interessano, si basa su due elementi: in primo luogo in Appello non sarebbe stato provato il **nesso causale** tra comportamento colposo e danno, e secondariamente il **calcolo del danno** non sarebbe stato puntuale, ma determinato dal giudice unicamente in via equitativa.

La Sentenza offre alcuni spunti interessanti.

Una prima considerazione attiene il **nesso causale**. Il presupposto giuridico della responsabilità civile in generale, così come per il sindaco, è la presenza contemporanea di **colpa, danno e nesso causale**, cioè rapporto causa effetto, tra i primi due fattori. Il carattere contrattuale del rapporto tra Sindaco e società comporta inoltre l'**inversione**, ai sensi dell'art. 1218 C.C., dell'**onere della prova**, a carico del Sindaco. La Sentenza in commento conferma il già formato filone giurisprudenziale secondo cui la disciplina dell'art. 2407 C.C., che prevede la responsabilità dei sindaci "quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica", non conduce ad invertire a carico dell'organo di controllo l'onere di provare anche l'**assenza di nesso causale**, che rimane pur sempre a carico di parte attrice, e non convenuta. In altri termini la presunzione opera limitatamente alla **condotta colposa**, non estendendosi al **nesso causale** ed al **danno**.

La Suprema Corte, nel respingere il ricorso del Collegio Sindacale, reputa correttamente ricostruito, nella sentenza appellata, il nesso causale qualificandolo come **indissolubilmente connesso** al comportamento che ha cagionato, o anche solo consentito, il ritardo. Resta a carico di parte **attrice** l'onere probatorio quindi, che tuttavia nella specifica e peraltro frequente circostanza, pare essere divenga poco impegnativo.

La conclusione non appare per nulla illogica, specie se analizzata congiuntamente al secondo elemento importante, e cioè il **danno** ed il suo calcolo.

Correttamente, ed in questo senso si tratta di orientamento importante e sino ad ora per nulla scontato, il **danno** di cui il Collegio Sindacale è riconosciuto corresponsabile è pari al solo **ampliamento** dell'indebitamento ingeneratosi in conseguenza all'inattività del Collegio, e quindi nella fattispecie dalla fine del 1986 alla data di fallimento. Non operando in quel periodo [l'art. 55 L.F.](#) che avrebbe consentito l'arresto della maturazione degli interessi convenzionali, si è acconsentito ad un **generalizzato incremento** dei debiti per il solo trascorrere del tempo. Ad essere precisi, la valutazione del danno dovrebbe discendere dall'esame comparato dello sviluppo dell'indebitamento e dell'attivo, e quindi per sintesi del deficit patrimoniale. Il principio espresso dalla Corte di Cassazione, presuppone indebitamento crescente in condizioni di attivo costante, ma più probabilmente il secondo parametro varia, in più od in meno, comportando rispettivamente un minore o maggiore **deficit**, rispetto al semplice aumento del debito.

La determinazione infine del danno, in via **equitativa** e non analitica, appare alla Corte insindacabile, essendo opzione inclusa tra le facoltà **discrezionali** del giudice, a patto che le ragioni di difficoltà del calcolo puntuale siano ben evidenziate e motivate.

Le conclusioni che il sindaco può trarre dalla pronuncia in commento sono quindi più di una. In primo luogo ne esce ribadita, se mai se ne fosse sentito il bisogno, l'importanza centrale della **condotta** del sindaco, che assume contrattualmente con la società una obbligazione di **mezzi**, e non di risultato. Ove il comportamento fosse **colposo**, sta alla controparte provare **danno** e nesso **causale**. La particolare fattispecie del ritardo della constatazione dell'obbligo di ricapitalizzazione ex artt. 2447 e 2482ter C.C. costituisce di per sé comportamento colposo, **omissivo** dei propri obblighi di vigilanza. Ove ne seguisse un danno, e quindi un aggravamento dell'indebitamento, *rectius* del deficit patrimoniale, il **nesso di causalità** appare **direttamente** discendente dalla determinante del danno, cioè dal tempo. Crollato il baluardo del **comportamento diligente**, la difesa pare quindi in questo caso senza via d'uscita. Avendo in considerazione la frequenza con cui la situazione in esame si realizza, è utile che chiunque ricopra la carica di Sindaco abbia nella dovuta considerazione l'importanza centrale ed irrinunciabile della diligenza del proprio comportamento e della sussistenza di adeguati **supporti probativi**.

ACCERTAMENTO

La comunione dei beni non frena il redditometro

di **Maurizio Tozzi**

La **comunione dei beni** non frena il **redditometro**. È comunque necessario valutare la **reale capacità contributiva** del contribuente e il **rapporto intercorrente tra tale capacità e reddito** accertato.

Queste le importanti conclusioni della recente [sentenza n. 28415 della Cassazione](#), il cui deposito è avvenuto lo scorso 19 dicembre 2013. La motivazione della sentenza è in realtà stringata ma efficace. Trattasi di un caso classico di **applicazione del redditometro**, che resterà immutato anche nella nuova versione in dirittura di arrivo ed applicabile per gli accertamenti dal 2009 in poi, ossia l'**acquisto di un immobile**, prova evidente di capacità economica. Entrambi i contendenti si sono “lamentati” della sentenza della CTR:

- da un lato l'**amministrazione finanziaria**, che contestava l'assunto utilizzato secondo cui essendo l'acquisto avvenuto in regime di comunione dei beni, allora il **50% dello stesso doveva essere attribuito al coniuge**;
- dall'altro il **contribuente** medesimo, che riteneva addirittura **non sussistenti i requisiti di applicazione del redditometro**.

I Giudici di piazza Cavour hanno optato per dichiarare **cassata la sentenza** impugnata proprio in considerazione dell'**assenza di un'idonea valutazione della capacità contributiva** del contribuente, decidendo per il rinvio alla Commissione Tributaria Regionale che dovrà, pertanto, valutare se realmente il reddito accertato evidenzia l'infedeltà del contribuente oppure, di contro, che quest'ultimo è in grado di dimostrare le modalità con cui ha proceduto all'acquisto. In parole povere, non è sufficiente fermarsi alla mera dichiarazione che l'acquisto è avvenuto in regime di comunione dei beni, ma **è necessario dimostrare come l'acquisto stesso sia avvenuto e provare che il reddito accertato in realtà è spropositato rispetto al reddito dichiarato**.

La sentenza in commento si pone dunque nel solco delle diverse decisioni dei giudici di legittimità in materia di redditometro, secondo cui **al contribuente è concessa la più ampia facoltà difensiva** che però deve fondarsi su **elementi e circostanze certe** o comunque logicamente attendibili.

Il caso dell'acquisto dell'immobile è proprio una delle evenienze maggiormente accertate e considerate dalla giurisprudenza.

La vecchia normativa consentiva all'amministrazione finanziaria di suddividere l'importo speso per l'acquisto, adeguatamente nettizzato di eventuali finanziamenti o mutui ricevuti, in cinque annualità (l'anno di acquisto e i quattro precedenti). **Al contribuente l'onere di dimostrare da dove avesse attinto le fonti necessarie per l'acquisto.**

Sul tema, si rammenta che la Cassazione ha sempre accettato le modalità difensive con un ben preciso **rigore logico** che può definirsi costituzionalmente orientato:

1. da un lato richiedendo il c.d. **nesso eziologico**, ossia il collegamento della fonte economica alla disponibilità utilizzata;
2. dall'altro ammettendo la più **ampia dimostrazione** circa il sostenimento della spesa.

Quanto al **nesso eziologico**, i giudici di piazza Cavour hanno ritenuto valide le linee difensive che dimostrano la disponibilità della fonte utilizzata in **data antecedente a quella dell'acquisto**, respingendo al mittente le difese che si sono limitate ad asserire che nel periodo d'imposta quella precisa disponibilità è stata conseguita: è l'ipotesi, ad esempio, di un introito dovuto alla **dismissione di un bene** avvenuto però dopo l'acquisto dell'immobile che ha generato l'accertamento (e sul tema, in effetti, l'articolo 53 della Costituzione appare decisivo, posto che all'atto di acquisto il contribuente ha manifestato una ricchezza che, se non derivante da fonti lecite, ha inesorabilmente violato il principio della concorrenza dei cittadini alle spese statali secondo criteri di progressività).

Relativamente, invece, all'**onere probatorio ampio**, è sempre il citato articolo 53 a non consentire alternative: è evidente infatti che se il contribuente ha utilizzato fonti lecite o disponibili di terzi, **egli non può essere accertato**. Il caso più importante riguarda l'**intervento dei familiari**, come nell'ipotesi dei genitori che sostengono i figli nell'acquisto di un immobile (al riguardo, esplicativa è la sentenza della Corte di Cassazione n. 17805 del 17 ottobre 2012).

Ma anche l'amministrazione finanziaria nei diversi documenti di prassi ha sempre sottolineato la **possibilità di un'ampia portata difensiva**, oltre a ciò che è sottolineato dalla circolare n. 49 del 2007, anche con le recenti [circolari n. 12 del 2010](#), [n. 28 del 2011](#) e [n. 25 del 2012](#), relative all'utilizzo del risparmio accumulato nel tempo e delle reali occorrenze finanziarie del contribuente.

Il nuovo redditometro, peraltro, prevede espressamente tale facoltà, non soltanto nella disposizione di cui all'**articolo 38** del DPR 600/73, ma anche nel **decreto attuativo** (articolo 4 del DM 24 dicembre 2012), commentati nella [circolare n. 24 del 2013](#).

Nel caso analizzato dalla **sentenza n. 28415 del 2013** in commento, pertanto, le conclusioni sono chiare: a fronte dell'acquisto di un immobile, sul piano redditometrico non è sufficiente la mera affermazione che lo stesso ricade in comunione di beni e dunque l'importo accertabile è da suddividere tra i coniugi, ma **è sempre indispensabile la dimostrazione delle modalità con cui è stato perfezionato l'acquisto**. E posto che il nuovo redditometro, in luogo della vecchia ripartizione in quinti dell'incremento patrimoniale, prevede che lo stesso incida per intero

nell'anno di acquisto, il **consiglio pratico assolutamente ineludibile è di conservare compiuta documentazione tracciata delle fonti utilizzate.**