

### **Svolgimento del processo**

F.G., impugnava in sede giurisdizionale l'avviso di accertamento con cui l'Ufficio Distrettuale II.DD. di Roma, ai fini IRPEF per l'anno 1984, determinava un maggior reddito di lavoro autonomo, connesso all'attività di legale rappresentante di società e di amministratore condominiale. L'adita C.T.P. di Roma respingeva il ricorso, con decisione che veniva confermata dalla C.T.R..

Il contribuente, con ricorso notificato il 4.1.2002, affidato a due mezzi, ha chiesto la cassazione dell'impugnata sentenza.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate, con controricorso notificato il 12.02.2002, hanno chiesto il rigetto dell'impugnazione.

### **Motivi della decisione**

Le questioni che il contribuente aveva sottoposto al Giudice di appello, e che ripropone in questa sede con i due motivi del ricorso, concernono, per un verso, il fatto che la Commissione di primo grado aveva motivato, esclusivamente con riferimento al presunto reddito derivante dalla carica di amministratore di società, senza nulla argomentare in ordine a quell'altro che l'Ufficio riteneva ricollegabile all'attività di amministratore condominiale e neppure in merito al rilevato difetto di motivazione dell'avviso di accertamento, nonché, sotto il profilo probatorio, la rilevanza e conclusione della documentazione in atti, segnatamente della dichiarazione dello stesso ricorrente e del verbale assembleare della società approvativo del bilancio - dai quali si sarebbe dovuto desumere l'insussistenza di qualsiasi ricavo -, nonché l'inversione dell'onere della prova, gravando, ordinariamente, sull'amministrazione l'obbligo di fornire la prova della pretesa fiscale.

La Commissione di appello, ha disatteso la prima doglianza, rilevando che, il fatto che i Giudici di prime cure avevano argomentato particolarmente, sull'aspetto *“della controversia relativo alla fonte di reddito derivante dall'attività di amministratore unico della società a r.l. ciò non significa(va) che i Giudici non abbiano (avessero) portato la loro attenzione all'intera vicenda processuale e deciso conseguentemente su tutti gli aspetti della controversia”*;

ha, altresì, evidenziato che *“il particolare interesse posto dai Giudici a tale aspetto, deriva dalla circostanza che nel ricorso in primo grado, proprio il contribuente ha svolto su di esso le sue più ampie argomentazioni come emerge dal suddetto ricorso”*.

La medesima Commissione ha, poi, considerato infondata il profilo di doglianza relativo al dedotto difetto di motivazione dell'accertamento, rilevandone l'infondatezza, in considerazione del fatto che la stessa era a ritenersi *“sufficiente chiara nella elencazione degli elementi e circostanze”* poste a base del procedimento accertativo, risultando, fra l'altro, indicato che il diritto al compenso per la carica di amministratore di società doveva presumersi legalmente, ex art. 2389 c.c., in assenza di norma statutaria derogatoria.

I giudici di secondo grado, infine, hanno ritenuto privo di pregio l'ulteriore profilo di censura, notando che la dichiarazione in atti, a firma del ricorrente F.G., era di tenore diverso rispetto a quanto dallo stesso sostenuto, e che in giudizio risultava prodotto solo il verbale di assemblea del 30.04.1985 e non già altri verbali e,

quindi, deducendo, alla stregua di tutti gli elementi in atti, che l'appellante non avesse fornito la prova dell'infondatezza della pretesa fiscale. Il ricorrente, come detto, ripropone in questa sede le già prospettate censure.

Con il primo mezzo, infatti, l'impugnata decisione viene censurata per violazione e/o falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 38, comma 3, art. 39, comma 1 e 2, e art. 42 e degli artt. 2389 e 2697 c.c., nonché per omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su punti decisivi della controversia (difetto di motivazione dell'avviso di accertamento e carenza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza della prova induttiva), mentre, con il secondo motivo prospetta omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione su altro punto decisivo della controversia (pretermissione di prove documentali in ordine alla gratuità della prestazione resa quale amministratore della srl "C.").

I vari profili di doglianza, che avuto riguardo all'intima connessione si trattano congiuntamente, sono infondati.

Anzitutto, ritiene il Collegio, che vada riconosciuta la correttezza dell'operato dell'Ufficio, alla luce del condiviso principio secondo cui: **In tema di accertamento delle imposte sui redditi, in presenza di un comportamento assolutamente contrario ai canoni dell'economia, che il contribuente non spieghi in alcun modo, è legittimo l'accertamento del reddito ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 39, comma 1, lett. d) il quale consente di desumere l'esistenza di ricavi non dichiarati anche sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti** (Cass. n. 7680/2002; n. 10802/2002; n. 1821/2001).

Poiché, nel caso, era stata accertata e non contestata la circostanza che il contribuente, nell'anno 1984, aveva ricoperto la carica di amministratore della srl "C." e di due condomini, e, normalmente, trattasi di attività retribuite, in assenza di dichiarazione del contribuente, a buon diritto l'amministrazione, anche in considerazione del disposto dell'art. 2389 c.c. che prevede come oneroso il mandato di amministratore di società, aveva ritenuto sussistenti i presupposti per fare ricorso all'accertamento induttivo, stante la manifesta irragionevolezza, e/o comunque l'eccezionalità, dell'espletamento gratuito di attività, complesse, impegnative e di responsabilità e, quindi, la relativa antieconomicità.

La doglianza relativa al difetto di motivazione dell'avviso di accertamento è, del pari, priva di fondamento, tenuto conto che il requisito motivazionale dell'accertamento esige, stante il riconosciuto carattere di *provocatio ad opponendum* (Cass. n. 14566/2001; n. 7991/1996), oltre alla puntualizzazione degli estremi soggettivi ed oggettivi della posizione creditoria dedotta, solo l'indicazione di fatti astrattamente giustificativi di essa, che consentano di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'Ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa (Cass. n. 14700/2001; n. 4061/2001; n. 7149/2001), e considerato, d'altra parte, che nel caso, come in precedenza rilevato, era stato evidenziato che l'accertamento del maggior reddito era connesso alla verificata attività di amministratore.

Quanto alla ritenuta fondatezza della pretesa va richiamato il consolidato orientamento giurisprudenziale per cui *"Ai fini della prova per presunzioni semplici non occorre che tra il fatto noto e quello ignoto sussista un legame di assoluta ed esclusiva necessità causale, in quanto è sufficiente che il fatto da provare sia*

*desumibile dal fatto noto come conseguenza ragionevolmente possibile secondo un criterio di normalità*” (Cass. n. 26081/2005; n. 23079/2005; n. 2700/1997; n. 3302/1996).

Posto, in vero, il fatto noto e pacifico dell’espletamento delle citate attività, appare assolutamente ragionevole presumere che la stessa sia stata retribuita nei termini di cui all’accertamento, avuto riguardo, peraltro, al fatto che il contribuente non ha offerto prova della gratuità dei mandati, né di altri elementi idonei ad escludere la realizzazione, dall’attività svolta, di reddito fiscalmente rilevante. Né può sostenersi l’inidoneità di siffatta prova, essendo stato affermato, sia che *“La prova per presunzioni costituisce prova completa alla quale il giudice di merito può legittimamente ricorrere, anche in via esclusiva nell’esercizio del potere discrezionale, istituzionalmente demandatogli, di individuare le fonti di prova, di controllarne l’attendibilità, di scegliere, tra gli elementi probatori sottoposti al suo esame, quelli ritenuti più idonei a dimostrare i fatti costitutivi della domanda o dell’eccezione”* (Cass. n. 4743/2005), sia pure che *“in tema di prova presuntiva, è incensurabile in sede di legittimità l’apprezzamento del giudice di merito circa la valutazione della ricorrenza dei requisiti di precisione, gravità e concordanza richiesti dalla legge per valorizzare elementi di fatto come fonti di presunzione sempre che la motivazione adottata appaia congrua”* (Cass. 1216/2006; n. 9225/2005; n. 10135/2005; n. 3974/2002).

Ancora, non può condividersi il rilievo di illegittimità, in merito alla ripartizione dell’onere probatorio, così come effettuata dalla Commissione di appello, **essendo principio pacifico e condiviso quello secondo cui in presenza di un legittimo accertamento induttivo e, quindi, di prova presuntiva offerta dall’Ufficio, incombe sul contribuente l’onere di dedurre e provare i fatti impeditivi, modificativi o estintivi della pretesa fiscale** (Cass. n. 19174/2003; n. 17016/2002; n. 14505/2001).

Alla luce delle considerazioni svolte e dei richiamati principi, anche l’ultimo profilo di doglianza, con il quale si denuncia il vizio di motivazione con riferimento alla asserita *“pretermissione di prove documentali offerte dal ricorrente”*, appare privo di fondamento.

Il Contribuente, si duole del fatto che i Giudici di appello non avrebbero riconosciuto la dovuta rilevanza probatoria alla dichiarazione attestante la gratuità dell’attività svolta ed al verbale dell’assemblea ordinaria 30 aprile 1985, approvativo del bilancio della società al 31.12.1984.

Le doglianze esplicitano una mera affermazione di dissenso rispetto alla soluzione cui sono giunti i Giudici di merito, sulla base degli stessi elementi (dichiarazione e verbale approvativo del bilancio 1984) presi in considerazione in quella sede.

Essi risultano formulate, per un verso, in violazione del principio di autosufficienza (Cass. n. 24461/2005; n. 17427/2003; n. 849/2002; n. 2613/2001), perché non vengono trascritte le risultanze degli atti ritenute rilevanti ai fini decisionali, ed anche del condiviso orientamento giurisprudenziale, secondo cui la valutazione degli elementi probatori è attività istituzionalmente riservata al giudice di merito, non sindacabile in cassazione, se non sotto il profilo della incongruità della motivazione per la presenza di vizi logici e giuridici (Cass. n. 23286/2005; n. 12014/2004; n. 322/2003).

All’uopo va considerato che non appare, di certo, incongruo ed illogico ritenere che non possa riconoscersi, autonomamente, dignità di prova alla autodichiarazione, con la quale un amministratore di società, attesti che

dalle scritture contabili e dagli atti societari non risulta che gli siano stati erogati corrispettivi, in quanto non supportata da altri elementi oggettivi (in assenza, ad esempio di stralci in copia autentica del bilancio consuntivo approvato a fine esercizio, oltre che del verbale assembleare di approvazione, relativi alle risultanze dei competenti capitoli - voce di spesa compensi e/o rimborsi per cariche istituzionali e/o amministratori - disposizioni statutarie e/o delibera assemblea società o consiglio amministrazione attestante. gratuità prestazioni, etc.), comprovanti l'assunto difensivo; a maggior ragione, nel caso, in cui i Giudici di merito hanno, positivamente, accertato che nello statuto della società C. non v'era traccia di alcuna "*clausola derogatoria*" all'onerosità del mandato dell'Amministratore.

Un'ultima notazione in merito alle considerazioni svolte nell'ambito del secondo mezzo, per rilevare sia che l'assenza di utili societari al 31.12.84, era circostanza irrilevante agli effetti di che trattasi, sia pure che i Giudici di appello, che hanno esaminato "*il verbale dell'assemblea ordinaria del 30 aprile 1985, che ha approvato il bilancio al 31.12.1984*", non hanno ritenuto che lo stesso contenesse gli elementi, probatori rilevanti, prospettati dal contribuente, se è pur vero che, a conclusione della disamina operata, finiscono per affermare che "*l'appellante non dimostra e non prova alcunché a suo vantaggio*".

Conclusivamente, ritiene il Collegio che la sentenza dei Giudici di merito sia stata correttamente e sufficientemente motivata, non giustifichi le prospettate censure, e vada confermata.

Le spese seguono la scoccombenza, vanno liquidate in complessivi Euro novecento, di cui Euro 800,00 per onorario ed Euro 100,00 per spese vive, oltre accessori di legge.

**P.Q.M.**

Rigetta il ricorso. Condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali, in favore dei controricorrenti, in ragione di complessivi Euro novecento.