Ordinanza del 30/01/2018 n. 2192 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

Accertamento delle imposte - Attività istruttoria - Presunzione ex art. 32 del d.p.r. n. 600 del 1973 - Versamenti da parte del lavoratore autonomo o professionista su conto corrente bancario - Inapplicabilità - Esclusione.

Massima:

L'avviso di accertamento per maggiori entrate derivanti da lavoro autonomo può basarsi su presunzioni derivanti da ingiustificati versamenti su conto corrente bancario. Infatti, a seguito della pronuncia della Corte costituzionale n. 228/2014, resta oggi invariata la presunzione legale d'imponibilità dei versamenti in conto effettuati da tali soggetti.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Intitolazione:

Accertamento delle Imposte - Avviso di accertamento - Contraddittorio endoprocedimentale - Inosservanza - generale invalidità dell'atto - esclusione.

Massima:

Non sussiste, per l'Amministrazione finanziaria, alcun obbligo di contraddittorio preventivo per gli accertamenti ai fini Irpef ed Irap ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32. Tuttavia l'organo fiscale, in tale fase, deve concedere il contraddittorio endoprocedimentale - la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto - se il contribuente assolva all'onere di enunciare in concreto le proprie ragioni. Nel caso di specie , il ricorrente, non ha assolto tale onere e non ha manifestato con la dovuta autosufficienza le ragioni come nel caso in cui fosse stato tempestivamente attivato il contraddittorio.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Ragioni della decisione

La Corte, costituito il contraddittorio ai sensi dell'art. 380 - bis c.p.c. (come modificato dal D.L. 31 agosto 2016, n. 168 , convertito con modificazioni dalla L. 25 ottobre 2016, n. 197) e acquisite le memorie delle parti, osserva con motivazione semplificata:

1. Col primo motivo di ricorso - denunciando violazione degli artt. 10 e 12 dello Statuto del contribuente - il contribuente censura la sentenza d'appello laddove trascura che l'avviso di accertamento, emesso per maggiori entrate e maggiori imposte (Irpef, Irap, Iva 2008), derivanti dall'attività d'ingegnere civile, non è stato preceduto dal necessario contraddittorio endoprocedimentale.

1.1 Il rilievo, però, non è fondato perchè non sussiste per l'Amministrazione finanziaria alcun obbligo di contraddittorio preventivo per gli accertamenti ai fini Irpef ed Irap, assoggettati esclusivamente alla normativa nazionale, vertendosi in ambito di indagini cd. "a tavolino" (Sei U, Sentena n. 24823 del 09/12/2015, RIA 637605 - 01), nella specie effettuate ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32. Infatti, l'Amministrazione finanziaria è gravata di un obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale, la cui violazione comporta l'invalidità dell'atto purchè il contribuente abbia assolto all'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere e non abbia proposto un'opposizione meramente pretestuosa, esclusivamente per i tributi "armonizzati", mentre, per quelli "non armonizzati", non è rinvenibile, nella legislazione nazionale, un analogo generalizzato vincolo, sicchè esso sussiste solo per le ipotesi in cui risulti specificamente sancito (Sei U, Sentenza n. 24823 del 09/12/ 2015, Rtl. 637604 - 01).

1.2 Sennonchè, riguardo all'Iva, il ricorrente non ha affatto assolto l'onere di enunciare in concreto e con la dovuta autosufficienza le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e di allegare che, senza quella irregolarità e sulla base delle allegazioni del contribuente, il procedimento avrebbe potuto avere un esito diverso (Se 5, Sentenza n. 18450 del 21/09/2016, Rv. 641058 - 01; conf. Se. 6-5, Ordinanza n. 15457 del 21/06/ 2017, in mot.).

2. Con il secondo motivo di ricorso - denunciando violazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, n. 2), - il contribuente censura la sentenza d'appello, laddove trascura che l'avviso di accertamento per maggiori entrate derivanti da lavoro autonomo si fonda solo su presunzioni derivanti da ingiustificati versamenti su conto corrente bancario.

2.1 Il rilievo non è fondato, poichè a seguito della pronuncia della Corte costituzionale n. 228/2014 non è più proponibile l'equiparazione logica tra attività d'impresa e attività professionale, cosicchè è definitivamente venuta meno la presunzione di imputazione dei prelevamenti operati sui conti correnti bancari ai compensi conseguiti nella propria attività dal lavoratore autonomo o dal professionista intellettuale, che la norma poneva; mentre, resta oggi invariata la presunzione legale d'imponibilità dei versamenti in conto effettuati dai lavoratori autonomi (Cass., Se. 5, Sentenza n. 19806 del 09108/ 2017, mass. non uff).

2.2 Si tratta di orientamento che, componendo incertezze sezionali, convalida la tesi maggioritaria (coni. Cass., Se. 5, nn. 16697, 18065, 18066, 18067, 16686, 16699, 11776, 6093 del 2016; nn. 23575, 18126, 18125, 16929, 13470,12021 del 2015; nn. 5152 e 5153 del 2017; Se. 6-5, nn. 7453, 9078, 19029 del 2016) e ritiene che la maggior coerenza di tale tesi con la sentenza della Corte costituzionale discende dalla considerazione che la discrasia tra motivazione e dispositivo della stessa comporta che la sua portata precettiva debba essere individuata integrando il dispositivo con la motivazione, laddove afferma che "Pertanto nel caso di specie la presunzione è lesiva del principio di ragionevolezza nonchè della capacità contributiva, essendo arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati da conti correnti bancari effettuati da un lavoratore autonomo siano destinati ad un investimento nell'ambito della propria attività professionale e che questo a sua volta sia produttivo di un reddito", nessun accenno venendo fatto in tali sviluppi argomentativi ai "versamenti" in conto (così Cass., Se. 5, n. 19806/2017, cit.).

3. Con il terzo motivo di ricorso, invece, il contribuente esattamente censura - per violazione di norme di diritto sostanziali (D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2; art. 2697 c.c.) - la sentenza d'appello laddove stima l'attività libero professionale del contribuente fornita del requisito dell'autonoma organizzazione, pur essendo quella di ingegnere marginale rispetto a quella prevalente di amministratore di società e per di più espletata senza costi inerenti e senza l'ausilio di personale.

3.1 La decisione del giudice regionale si discosta dai principi regolativi ora definitivamente certificati dalle sezioni unite (Cass, Se,. U, Sentenza n. 9451 del 10/05/2016, Rv. 639529), laddove afferma che, in tema di imposta regionale sulle attività produttive, il presupposto dell'autonoma organizzazione richiesto dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 2, non ricorre quando il contribuente responsabile dell'organizzazione impieghi beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile all'esercizio dell'attività e si avvalga di lavoro altrui non eccedente l'impiego di un dipendente con mansioni esecutive.

3.2 Dalla lettura combinata della sentenza d'appello e delle difese delle parti emerge che nella specie il thema decidendum riguarda la trascurata assenza di costi sia per personale dipendente sia per l'esercizio dell'attività, il tutto pur emergente dalle dichiarazioni fiscali. Il che, senza adeguato esame da parte del giudice di merito, esclude che i parametri indicati dalle sezioni unite possano dirsi superati di per se stessi e, stante la scorretta applicazione delle norme di diritto che governano l'imposta, rende indispensabile un'indagine di merito, invece, erroneamente elusa dal giudice regionale e tale da integrare il vizio di cui al n. 3) dell'invocato art. 360 c.p.c..

Consequenzialmente il ricorso va accolto nei sensi sopra precisati e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla competente Commissione tributaria regionale in diversa composizione, per nuovo esame, alla luce dei criteri indicati, nonchè per la statuizione sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo di ricorso; rigetta il primo e il secondo motivo di ricorso; cassa la sentenza in relazione al motivo accolto; rinvia alla Commissione tributaria regionale della Puglia in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 19 dicembre 2017.

Depositato in Cancelleria il 30 gennaio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza