Ordinanza del 23/09/2019 n. 23592 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

Accertamento imposte - Competenze e poteri uffici - Accertamenti e controlli - Art. 32 del d.p.r. n. 600 del 1973 - Versamenti sui conti correnti bancari - Imputazione ai ricavi - Prova contraria del contribuente.

Massima:

La presunzione legale prevista dall'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, secondo cui i versamenti operati sui conti correnti bancari intestati al contribuente vanno imputati alla attività, è applicabile al lavoro autonomo e professionale, salvo che il contribuente ne contrasti l'efficacia dimostrando che ha tenuto conto delle operazioni bancarie ai fini della determinazione del reddito soggetto a imposta. Nel caso di specie la presunzione è stata correttamente applicata dall'ufficio finanziario che con gli avvisi di accertamento ha recuperato a tassazione una serie di movimenti effettuati sul conto corrente intestato al contribuente, libero professionista, nell'anno d'imposta 2004, considerati compensi conseguiti nell'attività professionale svolta dal medesimo.

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

Testo:

La Corte,

costituito il contraddittorio camerale ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c., come integralmente sostituito dal D.L.. n. 168 del 2016, art. 1 - bis, comma 1, lett. e), convertito, con modificazioni, dalla L. n. 197 del 2016, osserva;

Con sentenza n. 310/022/2018, depositata il 30.11.2018, non notificata, la CTR della Puglia accoglieva parzialmente l'appello dell'Agenzia delle Entrate nei confronti di S.S. per la riforma della sentenza di primo grado della CTP di Lecce che aveva accolto il ricorso del contribuente su avviso di accertamento relativo all'anno di imposta 2007 con il quale l'ufficio rettificava il reddito da lavoro autonomo dichiarato per effetto di maggiori compensi e minori spese accertati, sul presupposto che le dichiarazioni sostitutive non fossero idonee a costituire prova delle operazioni contestate.

Il contribuente ricorre per la cassazione della sentenza affidando il suo mezzo a un motivo, illustrato con memoria. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Con il motivo il ricorrente deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, per avere la sentenza gravata omesso di esaminare le deduzioni circa la non operatività nei suoi confronti, quale lavoratore autonomo, della presunzione semplice di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1.

La censura non è fondata.

Con gli avvisi di accertamento impugnati, l'Ufficio finanziario ha recuperato a tassazione una serie di movimenti - versamenti e prelevamenti - effettuati sul conto corrente intestato al contribuente, libero professionista, nell'anno di imposta 2004, considerati "compensi" conseguiti dall'attività libero professionale dal medesimo svolta, così come era previsto dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, n. 2, secondo periodo, che, in relazione ai rapporti ed alle operazioni (anche) bancarie, stabiliva che "sono altresì posti come ricavi o compensi a base delle stesse rettifiche ed accertamenti, se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario e semprechè non risultino dalle scritture contabili, i prelevamenti o gli importi riscossi nell'ambito dei predetti rapporti od operazioni". In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'utilizzazione dei poteri previsti dalla L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 18 (che, sostituendo il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 32, ha consentito all'Ufficio ed alla Guardia di Finanza di accedere ai conti intrattenuti dal contribuente con aziende di credito e con l'amministrazione postale) è consentita anche in riferimento ad annualità precedenti alla sua entrata in vigore. Va osservato, peraltro, che con sentenza 24 settembre 2014, n. 228, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della disposizione sopra riportata limitatamente alle parole "o compensi", ritenendo che, con riferimento ai compensi percepiti dai lavoratori autonomi, la presunzione fosse "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". In conseguenza della predetta pronuncia, pertanto, "non è più proponibile l'equiparazione logica tra attività d'impresa e attività professionale fatta, ai fini della presunzione posta dall'art. 32 del D.P.R. cit., dalla giurisprudenza di legittimità per le annualità anteriori" (cfr. tra le altre Cass. 16697 del 2016), cosicchè è definitivamente venuta meno la presunzione di imputazione dei prelevamenti operati sui conti correnti bancari ai ricavi conseguiti nella propria attività dal lavoratore autonomo o dal professionista intellettuale, che la citata disposizione poneva, spostandosi, quindi, sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare che i prelevamenti ingiustificati dal conto corrente bancario e non annotati nelle scritture contabili, siano stati utilizzati dal libero professionista per acquisti inerenti alla produzione del reddito, conseguendone dei ricavi. In tema di accertamento, pertanto, la presunzione legale posta del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, secondo cui i prelevamenti sono considerati ricavi, può essere utilizzata, a seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 228 del 2014, nei confronti dei soli imprenditori, non anche dei lavoratori autonomi. Le operazioni bancarie di versamento, invece, hanno efficacia presuntiva di maggiore disponibilità reddituale nei confronti di tutti i contribuenti, i quali possono contrastarne l'efficacia solo dimostrando che ne hanno tenuto conto ai fini della determinazione

del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza allo stesso fine (Cass. n. 2432 del 31/01/2017). Con riferimento ai versamenti, in particolare, la presunzione legale posta dalla predetta disposizione a favore dell'Erario, tenuto conto della fonte legale, non necessita dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 2729 c.c., per le presunzioni semplici ed è superabile da prova contraria fornita dal contribuente (Cass. n. 6237 del 2015 e n. 9078 del 2016), "il quale deve dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili, fornendo, a tal fine, una prova non generica, ma analitica, con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario, in modo da dimostrare come ciascuna delle operazioni effettuate sia estranea a fatti imponibili" (Cass. n. 18081 del 2010; cfr. anche Cass. n. 22179 del 2008 e Cass. n. 26018 del 2014; Cass. 8266/2018).

Nel caso di specie, pertanto, la presunzione poteva essere applicata anche con riferimento ai versamenti sui conti correnti del contribuente relativi all'anno 2004, essendo onere dello stesso dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non fossero riferibili ad operazioni imponibili.

La CTR facendo corretta applicazione di tali principi ha adeguatamente motivato affermando che le dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà rese e prodotte a giustificazione dal contribuente non avessero efficacia probatoria.

Il ricorso deve essere, pertanto, rigettato.

Le spese seguono la soccombenza.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dell'art. 13 cit., comma 1-bis.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna il contribuente al pagamento delle spese processuali che liquida in Euro 2300,00 oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1-quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, dichiara la sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte dei ricorrenti, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso, a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 12 giugno 2019.

Depositato in Cancelleria il 23 settembre 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza