Ordinanza del 15/03/2021 n. 7164 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:
RILEVATO

CHE:

- (XXXXX) propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale delle Marche, depositata il 7 gennaio 2014, di reiezione dell'appello dal medesimo proposto avverso la sentenza di primo grado che aveva accolto solo parzialmente il suo ricorso per l'annullamento dell'avviso di accertamento con cui era stata rettificata la sua dichiarazione per l'anno 2002 e recuperate l'I.r.pe.f., l'I.v.a. e l'I.r.a.p. non versate;

- dall'esame della sentenza impugnata si evince che l'atto impositivo impugnato traeva origine dalle risultanze di indagini eseguite su 22 conti correnti bancari intestati al contribuente o di cui quest'ultimo risultava essere munito di delega ad operare e conteneva la contestazione della mancata contabilizzazione di ricavi e della indeducibilita' di alcune spese, relative all'esercizio della professione di ragioniere, ritenute non inerenti;

- il giudice di appello ha dato atto che la Commissione Provinciale aveva parzialmente accolto il ricorso, dichiarando l'illegittimita' dell'avviso di accertamento solo limitatamente al recupero dei maggiori imponibili desunti dalle movimentazioni dei conti correnti bancari intestati a terzi;

- ha, quindi, respinto il gravame del contribuente evidenziando che quest'ultimo non aveva offerto idonea dimostrazione dell'estraneita' dei movimenti bancari alla propria attivita' professionale, per cui non era stata superata la presunzione di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 32, comma 1, n. 2;

- ha, altresi', escluso la deducibilita' delle spese in contestazione rilevando che la descrizione in fattura delle prestazioni cui le stesse si riferivano era estremamente generica;

- quanto, infine, alla contestata applicazione dell'I.r.a.p., ha osservato che sussisteva il presupposto dell'autonoma organizzazione e che, comunque, il contribuente non aveva presentato istanza di rimborso dell'imposta regolarmente versata per il periodo tra il 2002 e 2005;

- il ricorso e' affidato a tre motivi;

- resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate;

- il ricorrente deposita memoria ai sensi dell'articolo 380-bis. c.p.c..

CONSIDERATO

CHE:

- con il primo motivo di ricorso il contribuente denuncia la violazione e/o falsa applicazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 32, comma 1, n. 2, Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 51, comma 2, n. 2, articolo 112 c.p.c., articolo 2728 c.c. e articoli 3, 24, 53 e 111 Cost., per aver la sentenza impugnata desunto il maggior imponibile dai versamenti operati dal contribuente sui conti correnti al medesimo intestati;

- in particolare, contesta sia l'applicazione retroattiva della L. 30 dicembre 2004, n. 311, articolo 1, comma 402, lettera a), n. 1, punto 1.2), che ha modificato il richiamato articolo 32, nel senso di estendere la presunzione prevista in quest'ultima norma ai compensi percepiti dai lavoratori autonomi, sia la riconducibilita' al concetto di versamenti ad operazione sostanzialmente neutre dal punto di vista finanziario;

- con il medesimo motivo deduce, altresi', l'omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia, per aver il giudice di appello escluso che vi fosse prova del fatto che i versamenti in oggetto erano rappresentati da ricevute bancarie presentate all'incasso, salvo buon fine, al fine di ottenere una provvista anticipata, che veniva poi restituita entro la scadenza del titolo;

-il motivo e' fondato;

- occorre premettere che con l'avviso di accertamento impugnato l'Ufficio ha provveduto a recuperare a tassazione (anche) una serie di movimenti - versamenti e prelievi - effettuati su conti correnti intestati al contribuente, considerati "compensi" conseguiti dall'attivita' libero professionale dal medesimo svolta, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 32, comma 1, n. 2;

- orbene, tale disposizione, nella versione antecedente l'entrata in vigore della novella del 2004 (temporalmente applicabile alla fattispecie in esame), e la presunzione in essa contenuta, seppure letteralmente riferibile ai soli "ricavi", e' da intendersi applicabile anche al reddito da lavoro autonomo, e non solo al reddito di impresa (cfr. Cass., ord., 26 settembre 2018, n. 22931; Cass. 9 agosto 2016, n. 16697);

- con sentenza del 24 settembre 2014, n. 228, la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimita' costituzionale della disposizione in esame nella parte in cui estendeva la presunzione anche ai compensi, in quanto "lesiva del principio di ragionevolezza nonche' della capacita' 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 attivita' professionale e che questo a sua volta sia produttivo di un reddito";

- e', dunque, venuta meno la presunzione di imputazione dei prelevamenti operati sui conti correnti bancari ai ricavi conseguiti nella propria attivita', non essendo piu' proponibile

l'equiparazione logica tra attivita' d'impresa e attivita' professionale operata, ai fini della presunzione posta dall'articolo 32, dalla giurisprudenza di legittimita' per le annualita' anteriori;

- grava, dunque, sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare che i prelevamenti dal conto corrente bancario siano stati utilizzati dal libero professionista per acquisti inerenti alla produzione del reddito, conseguendone dei ricavi;

- la sentenza di appello non ha fatto corretta applicazione dei richiamati principi, essendosi limitata a fare applicazione della presunzione invocata dall'Ufficio;

- con riferimento, invece, ai versamenti rilevati su conti correnti intestati al lavoratore autonomo, deve osservarsi che resta invariata la presunzione legale posta dall'articolo 32, sicche' questi e' onerato di provare in modo analitico l'estraneita' di tali movimenti ai fatti imponibili;

- sul punto, priva di specificita' e' la censura del ricorrente il quale si duole della sostanziale neutralita' delle operazioni, in quanto consistenti nella presentazione di titoli preordinati ad ottenere una provvista e nel successivo ritiro degli stessi prima della loro scadenza;

- infatti, la Commissione Regionale ha negato che fosse stata LE), dimostrazione della non effettivita' delle operazioni di versamento, con accertamento non raggiunto da idonea contestazione;

- inammissibile, in proposito, e' la doglianza motivazionale prospettata, atteso che, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 5 - nella formulazione risultante a seguito della modifica apportata dal Decreto Legge 22 giugno 2012, n. 83, articolo 54 conv., con modif., nella L. 7 agosto 2012, n. 134, applicabile ratione temporis al caso in esame - il vizio di motivazione insufficiente, illogica o contraddittoria non e' piu' deducibile quale vizio di legittimita', atteso che il sindacato di legittimita' sulla motivazione e' circoscritto alla sola verifica della violazione del cd. minimo costituzionale richiesto dall'articolo 111 Cost., comma 6, e dell'omesso esame di un fatto storico, che abbia formato oggetto di discussione e che appaia decisivo ai fini di una diversa soluzione della controversia (cfr., ex multis, Cass., ord., 25 settembre 2018, n. 22598; Cass. 12 ottobre 2017, n. 23940);

- pertanto, in relazione a tale ultimo profilo, la sentenza di appello si sottrae alla censura formulata;

- con il secondo motivo il ricorrente si duole della violazione e/o falsa applicazione del Testo Unico 22 dicembre 1986, n. 917, articolo 54, L. 8 agosto 1990, n. 241, articolo 3, L. 27 luglio 2000, n. 212, articoli 2, 3, 6, 7 e 10, e articolo 112 c.p.c., nonche' dell'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto deciso della controversia, per aver il giudice di appello escluso la deducibilita' dei costi, con motivazione meramente apparente;

- il motivo e' infondato;

- la sentenza di appello ha motivato il disconoscimento delle spese dedotte con la mancata dimostrazione della sussistenza del contestato requisito dell'inerenza, evidenziando la genericita' delle indicazioni contenute nelle relative fatture in ordine alle prestazioni rese;

- una siffatta motivazione consente di individuare l'iter logico argomentativo seguito dal giudice e, per tale ragione, si sottrae alla critica di apparenza;

- con l'ultimo motivo il ricorrente lamenta la violazione e/o falsa applicazione del Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, articolo 2, L. n. 241 del 1990, articolo 3, L. n. 212 del 2000, articoli 2, 3, 6, 7 e 10, articolo 112 c.p.c., articoli 2, 23, 53, 76 e 77 Cost., nonche' l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un punto deciso della controversia, per aver la sentenza impugnata ritenuto che il contribuente fosse dotato di un'organizzazione imprenditoriale complessa tale da renderlo assoggettabile all'I.r.a.p., desumendo tale circostanza dalla fruizione di determinati servizi dei cui costi, tuttavia, era negata la deduzione;

- il motivo e' inammissibile, in quanto si risolve nella prospettazione di un vizio di illogica o contraddittoria motivazione che, per le ragioni riferite in precedenza, non e' piu' deducibile quale vizio di legittimita';

- la sentenza impugnata va, dunque, cassata, con riferimento al ricorso incidentale accolto, e rinviata, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale delle Marche, in diversa composizione.

P.Q.M.

La Corte accoglie, nei sensi di cui in motivazione, il primo motivo di ricorso, rigetta il secondo e dichiara inammissibile il terzo; cassa la sentenza impugnata con riferimento al motivo accolto e rinvia, anche per le spese, alla Commissione Tributaria Regionale delle Marche, in diversa composizione.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza