

## Sentenza del 04/10/2017 n. 23162 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

### Intitolazione:

Tributi - Accertamento - Maggior reddito - Versamenti bancari - Assenza di documentazione contabile.

### Massima:

In conseguenza di prelevamenti dai conti non giustificati, non è possibile far scattare la presunzione di maggiori ricavi nei confronti di un privato che assembla in nero articoli per l'infanzia senza ausilio di dipendenti. Ciò, in quanto trova applicazione la decisione della Corte Costituzionale del 24 settembre 2014, n. 228, con la quale la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 32 del D.P.R. n. 600 del 1973, qualificando la presunzione posta dalla citata norma "lesiva del principio di ragionevolezza nonché della capacità contributiva, essendo arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati da conti correnti bancari 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".

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

### Testo:

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle Entrate ricorre con due motivi per la cassazione della sentenza della C.T.R. della Lombardia n. 102/2/11, dep. il 14 luglio 2011, che su ricorso contro avviso di accertamento basato su indagini bancarie in assenza di documentazione contabile, per IVA, Irpef, Irap anno 1999 proposto da I.R., esercente attività di assemblaggio articoli per l'infanzia, senza dipendenti, presso l'abitazione della madre, ha accolto parzialmente l'appello del contribuente, "riducendo il maggior reddito accertato ai fini di tutte le imposte accertate, relative sanzioni e interessi". In particolare la C.T.R., preso atto che l'accertamento era stato legittimamente condotto sulla base di verifica dei movimenti bancari in assenza di contabilità, e confermato l'accertamento sulla base dei versamenti bancari, ha accolto la domanda del contribuente relativa alla esclusione dei prelievi bancari dai ricavi di esercizio.

I.R. è rimasto intimato.

Motivi della decisione

1. Col primo motivo del ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce violazione di legge, del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, comma 1, n. 2; D.P.R. n. 633 del 1972, art. 51, comma 2, n. 1; artt. 2697, 2727 e 2729 c.c.; lamenta, con riferimento all'IRAP, che spettava al contribuente la dimostrazione che i beneficiari dei prelevamenti erano estranei all'attività d'impresa.

2. Col secondo motivo si deduce violazione di legge, del D.P.R. n. 633 del 1972 e D.Lgs. n. 471 del 1997, artt. 6 e 8, per avere la C.T.R., con riferimento all'IVA, totalmente annullato il recupero degli acquisti senza fattura, in mancanza della prova richiesta e non fornita dal contribuente, così esonerandolo dalla sanzione per omessa regolarizzazione degli acquisti senza fattura nonostante la sussistenza della violazione.

3. I due motivi, che possono essere esaminati congiuntamente stante la loro connessione, sono infondati e vanno respinti.

3.1. Premesso che la C.T.R., con accertamento in fatto non censurabile in questa sede di legittimità, ha qualificato il contribuente, in base alle caratteristiche della sua attività, lavoratore autonomo, le censure sono infondate alla luce della sentenza 24 settembre 2014, n. 228, con la quale la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, qualificando la presunzione posta dalla citata norma "lesiva del principio di ragionevolezza nonché della capacità contributiva, essendo arbitrario ipotizzare che i prelievi ingiustificati da conti correnti bancari 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, dalla giurisprudenza di legittimità per le annualità anteriori" (Cass. n. 23041 del 2015), essendo 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 (v. Cass. n. 23041 del 11/11/2015, n. 12781 del 21/06/2016).

3.2. Data l'estensione al caso in esame degli effetti della pronuncia di incostituzionalità del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, costituendo l'efficacia retroattiva delle pronunce di illegittimità costituzionale principio generale (che trova un unico limite, non ricorrente nel caso di specie, nei rapporti esauriti in modo definitivo), il ricorso va rigettato e va

corretta la motivazione della sentenza impugnata nei termini di cui sopra.

4. Nulla sulle spese, non avendo l'intimato svolto attività difensiva in questa sede.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 18 maggio 2017.

Depositato in Cancelleria il 4 ottobre 2017

---