



2240.21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

IRPEF ILOR
ACCERTAMENTO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

- Dott. ETTORE CIRILLO - Presidente - R.G.N. 16388/2014
- Dott. LUCIO NAPOLITANO - Consigliere - Cron. 2240
- ROBERTA MARIA - Consigliere - Rep.
- Dott. CONSOLATA CRUCITTI - Consigliere - Ud. 19/11/2020
- Dott. ANDREINA GIUDICEPIETRO - Consigliere - CC
- Rel.
- Dott. GIULIO MAISANO - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 16388-2014 proposto da:

FABIO MASSIMO, elettivamente domiciliato in

, che lo rappresenta e

difende;

- **ricorrente** -

nonchè contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende

- **resistente** -

2020
4431

avverso la sentenza n. 371/2013 della COMM.TRIB.REG.

LAZIO, depositata il 17/12/2013;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 19/11/2020 dal Consigliere Dott. GIULIO

MAISANO;

Rilevato che con sentenza n. 371/21/13 pubblicata il 17 dicembre 2013 la Commissione tributaria regionale del Lazio ha rigettato l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Roma n. 192/1/12 con la quale era stato accolto il ricorso proposto da Fabio Massimo avverso l'avviso di accertamento n. RCC014200466/2008 emesso nei suoi confronti dall'Agenzia delle Entrate e con il quale era stato determinato il maggior reddito da compensi professionali per € 111.104,00 a fronte di € 30.239,00 dichiarati, sulla base della presunzione di cui all'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 con riferimento ai prelevamenti e versamenti effettuati sul conto corrente proprio e cointestato al proprio coniuge, con conseguente maggiori imposte IRPEF, IVA ed ILOR;

che la Commissione tributaria regionale ha considerato che alla fattispecie in esame non si applica il termine di sessanta giorni previsto dall'art. 12, comma 7 della legge n. 212 del 2000 previsto per il caso di accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati ad attività commerciali al fine di garantire il diritto di difesa del contribuente, ma non nel caso, come quello in esame, in cui il medesimo contribuente era stato già messo in grado di difendersi trattandosi di verbali di contraddittorio e non di verbali di constatazione;

che la Commissione tributaria regionale ha inoltre considerato che la presunzione legale di cui all'art.12, comma 7 della legge n. 212 del 2000 è applicabile anche ai professionisti e può essere vinta solo con prove precise che il contribuente non aveva fornito;

Considerato che Fabio Massimo ha proposto ricorso per cassazione avverso tale sentenza articolato su tre motivi;

che l'Agenzia delle Entrate si è costituita tardivamente al solo scopo di partecipare all'eventuale discussione;



che Moretti Daniela si è costituita ex art. 111 cod. proc. civ. quale
successore a titolo universale in qualità di erede di Fabio
Massimo deceduto nelle more del giudizio;

che la costituzione di Moretti Daniela è inammissibile non avendo
questa documentato la dedotta qualità di successore a titolo universale;

che con il primo motivo si lamenta violazione dell'art. 12, comma 7,
della legge n. 212 del 2000 in relazione all'art. 360, n. 3 cod. proc. civ.
con riferimento al mancato rispetto del termine di sessanta giorni
previsto da tale norma dal termine delle operazioni di controllo prima
dell'emissione dell'avviso di accertamento;

che con il secondo motivo si deduce la violazione dell'art. 32 del
d.P.R. n. 600 del 1973 affermandosi che la presunzione legale prevista
da tale norma può essere superata anche da altre presunzioni da parte
del contribuente, e comunque questi aveva prodotto documentazione
da cui si potrebbe evincere che le somme versate e prelevate non si
riferiscono all'attività professionale svolta;

che con il terzo motivo si assume la nullità della sentenza per
violazione degli artt. 112 e 342 cod. proc. civ. in relazione all'art. 360,
n. 4 cod. proc. civ. lamentandosi la mancata pronuncia da parte del
giudice dell'appello su tutti i motivi di impugnazione;

che il primo motivo è infondato. È infatti insegnamento di questa
Corte, che le garanzie procedurali di cui agli artt. 6 e 12, comma 7,
della legge n. 212 del 2000 trovano applicazione solo al processo
verbale di constatazione redatto a chiusura di operazioni di verifica
condotte dagli organi dell'Amministrazione finanziaria nei locali
destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole,
artistiche o professionali e non anche alle verifiche svolte a tavolino,
ovvero senza accesso ai locali anzidetti (Cass. ord. n. 8628/16).
Correttamente, quindi, la Commissione tributaria regionale ha ritenuto
inapplicabile alla fattispecie in esame il termine invocato inteso a

garantire la difesa del contribuente che, in questo caso, aveva avuto modo di difendersi proprio nel contraddittorio verbalizzato;

In ordine al secondo motivo di ricorso va considerato che la questione va oggi posta in termini diversi, poiché nel frattempo è intervenuta la sentenza della Corte Costituzionale n. 228/2014 depositata il 6 ottobre 2014, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 32, comma 1, numero 2, secondo periodo del d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600, come modificato dall'art. 1, comma 402, lettera a), numero 1) della legge 30 dicembre 2014 n. 311 (disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato-legge finanziaria 2005) limitatamente alle parole "o compensi". Dalla motivazione della sentenza emerge chiaramente che la Corte ha ritenuto la norma irragionevole e contraria al principio di 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. La norma dichiarata costituzionalmente illegittima cessa di avere efficacia dal giorno successivo alla pubblicazione della sentenza (artt. 136 Cost. e 30, comma 3 della legge costituzionale n. 87 dell'11 marzo 1953); di conseguenza gli effetti della pronuncia retroagiscono e si applicano anche ai rapporti giuridici non consolidati e non coperti da decisioni passate in giudicato (Cass., Sez. 1, Sentenza n. 6926 del 07/05/2003, Rv. 562712 - 01). La citata sentenza della Corte Costituzionale, pertanto, trova applicazione anche nel presente procedimento, in quanto il rapporto processuale non si è ancora esaurito. Inoltre, trattandosi di una questione di diritto, può essere rilevata d'ufficio, senza necessità di preventiva prospettazione della questione alle parti, perché la regola di cui all'art. 384, comma 3, cod. proc. civ. si riferisce soltanto all'ipotesi in cui la Corte ritenga di dover decidere nel merito (Cass. 20 luglio 2011, n. 15964).

Il secondo motivo di ricorso pertanto deve essere accolto, e la causa, in cui deve essere rideterminato il reddito imponibile, con accertamento in fatto che escluda i prelievi bancari dal computo dell'imponibile, va rimessa al giudice a quo per un nuovo giudizio, in cui dovrà essere osservato il seguente principio di diritto: "per effetto della sentenza della Corte Costituzionale n. 228 pubblicata l'8 ottobre 2014, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 32, comma 1, numero 2, secondo periodo del d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600, come modificato dall'art. 1, comma 402, lettera a), numero 1) della legge 30 dicembre 2014 n. 311 (disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato-legge finanziaria 2005) limitatamente alle parole "o compensi", gli accertamenti fiscali nei confronti dei lavoratori autonomi fondati sulla norma dichiarata illegittima, anche se relativi ad anni di imposta precedenti alla sentenza, purchè non ancora definitivi, devono essere rivisti, escludendo dal maggior reddito oggetto di accertamento le movimentazioni bancarie di mero prelievo effettuate dai conti correnti nella disponibilità del in contribuente;

che il terzo motivo è assorbito;

che la sentenza impugnata va conseguentemente cassata in relazione a quanto sopra esposto, con rinvio alla medesima Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione anche per il regolamento delle spese del giudizio di legittimità;

P.Q.M.

La Corte di Cassazione rigetta il primo motivo di ricorso, accoglie il secondo, assorbito il terzo; Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia, anche per il regolamento delle spese del giudizio di legittimità, alla Commissione tributaria regionale del Lazio in diversa composizione.

Roma, 19 novembre 2020

Il Presidente

