

FISCO E COSTITUZIONE

Prova diabolica sui prelievi da conto corrente

ONERE NON PREVISTO

Il contribuente dovrebbe dimostrare l'utilizzo di operazioni passate, benché all'epoca non fosse obbligatorio

L'IRRAGIONEVOLEZZA

Viene a crearsi un'illogica correlazione con i compensi professionali sino a risultati abnormi di **Enrico De Mita**

L'estensione a professionisti e lavoratori autonomi della presunzione del carattere di "compensi" per i prelevamenti e gli importi riscossi senza indicazione dei beneficiari, si espone alla censura di illegittimità costituzionale per violazione dei canoni di cui agli articoli 3, 24, 53 e 111 della Costituzione.

È, perciò, rilevante e non manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale di tale estensione prevista dall'articolo 32, comma 1, n. 2, secondo periodo, del Dpr 600/1973, come novellato dalla legge 311/2004 (Finanziaria 2005), che tale presunzione ha introdotto, per altro, con effetto retroattivo, in evidente violazione del principio dell'affidamento del contribuente.

In tal senso si pronuncia la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, con l'ordinanza emessa a seguito dell'appello proposto da uno studio legale associato nel dicembre 2011.

Il Giudice *a quo* procede dalla lettera della norma laddove alla parola "ricavi" (atti ad evocare esclusivamente il concetto di reddito d'imposta) è stata aggiunta la pa-

rola "compensi", estendendo così la rettifica dei redditi ai prelevamenti sui conti correnti riferibili ai lavoratori autonomi.

Solo con l'entrata in vigore della legge 311/2004 è stata estesa la rettifica ai redditi di lavoro autonomo, quali generati dai "compensi" presunti da prelevamenti non giustificati.

Ad avviso della Ctr, le censure costituzionali cui si espone la norma in oggetto sono diverse. In particolare, in relazione agli articoli 3 e 24 della Costituzione, la norma introduce, irragionevolmente, con effetto *ex ante*, attraverso la presunzione, un'indebita inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, prova diabolica se si considera che questi dovrebbe provare *ex post* la destinazione dei prelevamenti sul conto corrente benché, all'epoca, tale onere non fosse previsto; da cui l'impossibilità per i contribuenti di procurarsi, al tempo della notifica degli accertamenti d'imposta (effettuata, nella specie, nel 2010), la prova - necessariamente preconstituita - della giustificazione causale dei prelevamenti pregressi (nel caso in oggetto, anno 2004).

È inevitabile la compromissione del principio dell'affidamento, che pure dovrebbe costituire un principio generale dell'ordinamento, prima e a prescindere dalla sua formulazione nella legge 212/2000, essendo immanente nell'ordinamento costituzionale tributario e trovando espressione negli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione.

Ulteriori parametri costituzionali vulnerati - ad avviso del giudice a quo - si identificano nell'articolo 111 della Costituzione, poiché l'inversione dell'onere della prova av-

vantaggia l'Agenzia a discapito del contribuente esentandola dalla prova del fondamento della pretesa fiscale, invece dovuto secondo la norma pro tempore vigente; infine in relazione agli articoli 3 e 53 della Costituzione, per l'illogica correlazione posta tra "prelevamenti" e "compensi professionali", in ragione della natura del reddito di lavoro autonomo e della sua produzione, senza considerare debitamente le differenze tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo, sino a giungere a risultati abnormi nella ricostruzione del reddito professionale e di lavoro autonomo.

La Ctr esclude - condivisibilmente - che possa bastare il richiamo all'ordinanza 318/2011 della Corte Costituzionale, secondo la quale il diritto vivente ha sempre ritenuto che, nelle previgenti formulazioni dell'articolo 32 del Dpr 600/73, il legislatore, nel prevedere che le movimentazioni finanziarie non giustificate e non contabilizzate integrino "ricavi", avrebbe inteso designare con tale termine non solo i redditi d'impresa, ma anche i compensi professionali e di lavoro autonomo (ordinanza 318/2011).

Il richiamo forte al principio dell'affidamento non pare poter essere assolto da un'invoce generica al diritto vivente che, con indubbia enfasi, la Ctr non esita a definire «deriva interpretativa».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

