

## Lavoro autonomo: il principio “nero genera nero” è incostituzionale

**Data Articolo: 03 Novembre 2014**

**Autore Articolo: Nicolò Cipriani**

Il teorema “nero genera nero” applicato ai **lavoratori autonomi**, secondo il quale i prelevamenti dal conto corrente equivalgono a compensi se non adeguatamente motivati con l’indicazione del **beneficiario**, è incostituzionale perché lesiva del principio di ragionevolezza e di capacità contributiva.

È la Corte Costituzionale, con la **sentenza n. 228 del 6 ottobre 2014**, a porre fine al dibattito sulla legittimità costituzionale dell’art. 32, comma 1, secondo periodo del DPR 600/1973. Tale norma stabilisce l’esistenza di compensi non dichiarati a fronte di prelevamenti effettuati nell’ambito dei rapporti finanziari intrattenuti con gli intermediari se il contribuente non indica il soggetto **beneficiario** e sempreché non risultino dalle scritture contabili.

La norma introdotta nella finanziaria 2005 (art. 1, Legge 311/2004), in riforma dell’articolo 32 del DPR 600/1973, aggiungeva accanto al termine “**ricavi**” il riferimento ai “**compensi**” con l’effetto di rendere applicabile anche ai lavoratori autonomi la presunzione già prevista per i titolari di reddito d’impresa di considerare compensi i prelevamenti che non fossero supportati dall’indicazione del soggetto **beneficiario**.

Le conseguenze furono dirompenti, in quanto i lavoratori autonomi dovevano essere particolarmente accorti nella gestione del **conto corrente**. Poteva accadere, infatti, in caso di accertamento, di dover giustificare, voce per voce, tutti i prelevamenti effettuati dai propri conti correnti negli ultimi cinque anni, a prescindere dalle modalità (contanti, bancomat e carta di credito). Le conseguenze potevano essere particolarmente pesanti, in quanto ogni prelevamento senza una giustificazione veniva automaticamente considerato un **compenso**, in base al principio “nero genera nero”, non dichiarato, con conseguente sottrazione di materia imponibile al fisco.

Negli ultimi tempi anche l’amministrazione finanziaria si era resa conto della scarsa aderenza alla realtà della norma in questione e ne aveva attenuato la portata invitando gli uffici ad esonerare i professionisti dal fornire prove precise in relazione ai prelevamenti bancari di minore entità. Infatti, con la più recente **circolare n. 25/2014** era stato ribadito *che “le presunzioni fissate dalla citata norma a salvaguardia della pretesa erariale devono essere applicate dall’Ufficio secondo **logiche di proporzione** e ragionevolezza avulse da un acritico automatismo.”*

Nel giudizio di legittimità costituzionale la Corte ha esaminato il merito della questione in relazione agli articoli 3 (principio di uguaglianza), 24 (diritto di difesa), 53 (capacità contributiva) e 111 (giusto processo) della carta costituzionale giungendo alle seguenti conclusioni:

- la norma in questione lede i principi di uguaglianza (art. 3) e di capacità contributiva (art. 53);

- 
- le figure dell'**imprenditore** e del **lavoratore autonomo**, anche se affini sotto diversi punti di vista, godono di specificità tali da far ritenere arbitraria l'omogeneità di trattamento operata dalla disposizione censurata dove si prevede anche per i lavoratori autonomi l'equivalenza prelevamento/compensi;
  - si conferma la validità della **presunzione prelevamento/ricavi** per gli imprenditori (cfr sentenza Corte Costituzionale n. 225/2005) laddove il coordinamento dei diversi fattori produttivi rende fisiologica la sincronia tra acquisto di fattori e conseguente vendita di prodotti o servizi;
  - diversa la situazione per i lavoratori autonomi, per i quali l'attività si caratterizza per la preminenza dell'apporto del **lavoro** proprio e la marginalità dell'apparato produttivo che assume differenti gradazioni a seconda della tipologia di lavoratori autonomi;
  - è irragionevole presumere l'**equivalenza prelevamento/compensi** anche in relazione al sistema di contabilità semplificata generalmente adottato dai lavoratori autonomi, che rende inevitabili situazioni promiscue tra entrate e spese professionali e personali. D'altronde i prelevamenti dovrebbero risultare anomali, e quindi rappresentare un indizio di evasione, non in astratto bensì in relazione al tenore di vita del contribuente;
  - i giudici di legittimità riscontrano nella **tracciabilità dei pagamenti** un prezioso strumento volendo "quasi" suggerire un indirizzo operativo alle strategie di lotta all'evasione nel comparto dei lavoratori autonomi;
  - la sentenza chiude dichiarando arbitraria e lesiva del principio di ragionevolezza la presunzione del **doppio passaggio dei prelievi ingiustificati** da un conto corrente che si considerano prima un investimento nell'ambito dell'attività professionale di un lavoratore autonomo per poi commutarsi in reddito.

L'esistenza di norme non conformi alla Costituzione è inammissibile nel nostro ordinamento: di conseguenza le sentenze della Corte Costituzionale hanno valenza retroattiva e producono i loro effetti nei riguardi dei giudizi in corso e degli atti pendenti (si escludono quelli passati in giudicato).

Per gli atti non ancora divenuti definitivi e nei riguardi dei giudizi pendenti il contribuente (e il consulente) dovrà riesaminare l'intera vicenda e tentare la strada dell'intesa con la controparte sfruttando gli istituti deflattivi del contenzioso anche in forma parziale laddove la fattispecie risulti complessa (autotutela, accertamento con adesione, conciliazione giudiziale); oppure presentare una memoria illustrativa in prossimità dell'udienza rilevando la sopravvenuta incostituzionalità della norma, rilevabile tra l'altro d'ufficio dagli stessi giudici di merito.

Nicolò Cipriani – Centro Studi CGN