



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

SEZIONE

N° 25

REG.GENERALE

N° 74/2014

UDIENZA DEI

13/12/2016 ore 09:00

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI FIRENZE

SEZIONE 25

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	GIUBILARO	ALDO	Presidente
<input type="checkbox"/>	COLETTA	TOMMASO	Relatore
<input type="checkbox"/>	PAOLINI	ELIGIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

N°

95/17

PRONUNCIATA IL:

13/12/16

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

17/1/17

Il Segretario

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 74/2014
depositato il 13/01/2014

- avverso la sentenza n. 75/2013 Sez 4 emessa dalla Commissione Tributaria
Provinciale di Lucca
contro

difeso da:

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE LUCCA

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IRPEF-ADD.REG. 2005
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IRPEF-ADD.COM. 2005
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IRPEF-ALTRO 2005
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IVA-ALIQUEUTE 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IRAP 2005
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IRPEF-ADD.REG. 2005
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IRPEF-ADD.COM. 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IRPEF-ALTRO 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IVA-ALIQUEUTE 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2011 IRAP 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n°	2010 IRPEF ADD.REG. 2010



SEZIONE

N° 25

REG.GENERALE

N° 74/2014

UDIENZA DEL

13/12/2016 ore 09 00

(segue)

AVVISO DI ACCERTAMENTO r°
AVVISO DI ACCERTAMENTO r°

3/2010 IRPEF-ADD.COM 2010
3/2010 IRPEF-ALTRO 2010
3/2010 IVA-ALIQUTE 2010
3/2010 IRAP 2010
3/2010 IRPEF-ADD.REG. 2005
3/2010 IRPEF-ADD.COM 2005
3/2010 IRPEF-ALTRO 2005
3/2010 IVA-ALIQUTE 2005
3/2010 IRAP 2005

Svolgimento del processo

L'Agenzia delle Entrate di Lucca ometteva nei confronti di [redacted] quattro avvisi di accertamento relativi ai periodi di imposta dal 2004 al 2007 recuperando a tassazione IVA, IRAP, IRPEF e contributi previdenziali.

Nell'indicare gli elementi di fatto a sostegno dell'atto impositivo, l'Agenzia faceva rinvio agli esiti degli accertamenti condotti dalla Guardia di Finanza che avevano portato alla redazione di processi verbali di constatazione. Concludeva affermando che il [redacted] aveva svolto attività imprenditoriale (e-commerce su piattaforma eBay) omettendo di tenere la contabilità fiscale, occultando al fisco materia imponibile e quindi evadendo le imposte dovute.

Avverso tali avvisi il [redacted] proponeva distinti ricorsi (poi riuniti in trattazione) innanzi alla Commissione tributaria di Lucca che, con sentenza 75/C4/2013 - pronunciata in data 13.3.2013 e depositata in data 8/5.2013 - li accoglieva annullando gli atti impositivi.

Rilevava il giudice provinciale che con riguardo al periodo di imposta 2004 il volume d'affari accertato tramite verifiche bancarie era talmente modesto (euro 5.857) da essere incompatibile per entità con l'ipotesi dello svolgimento in modo professionale di attività commerciale. Con riguardo poi a tutte le annualità in contestazione, il giudice provinciale riteneva che gli avvisi di accertamento erano affetti da vizio di motivazione.

Con ricorso in appello depositato il 13.4.2014 e ritualmente e tempestivamente notificato, l'Agenzia delle Entrate di Lucca impugnava la predetta sentenza, e deduceva che:

- il giudice aveva erroneamente ravvisato vizio di motivazione dell'atto impositivo, non sussistente perchè ciascun avviso di accertamento aveva richiamato il correlato processo verbale di constatazione (notificato a suo tempo alla controparte), ad esso facendo rinvio;
- il giudice aveva erroneamente omissso di valutare le prove relative all'esercizio, da parte del [redacted], di attività commerciale continuativa, prove costituite da tabulati acquisiti presso eBay (da cui risultava un elevato numero di operazioni effettuate dal contribuente nel periodo 2005/2007) e da articoli di stampa di settore (da cui si evinceva che il [redacted] era rivenditore di bottigliette di liquori da collezione), stampati che in calce proponevano manchette pubblicitarie in cui, ancora una volta, egli si proponeva come venditore e scambista di tali oggetti.

Chiedeva l'integrale riforma della sentenza di primo grado.

Si costituiva in giudizio il contribuente e deduceva che:

- con riguardo al periodo di imposta 2004, l'accertamento - oltre che carente di motivazione - risultava anche sfornito di prova perchè basato solo su verifica bancaria di versamenti e prelievi di importi minimali e non anche da accertamenti presso eBay;
- con riguardo alle altre annualità ribadiva la carenza di motivazione degli avvisi di accertamento perchè i processi verbali di constatazione della Guardia di Finanza, richiamati con rinvio per *relationem*, non recavano in allegato i tabulati acquisti presso il gestore della piattaforma di e-commerce, né tali tabulati erano stati versati in atti durante il processo tributario di primo grado.

Chiedeva il rigetto dell'appello previa discussione in pubblica udienza.

All'udienza del 20.5.2016, l'ufficio erariale chiedeva rinvio non avendo avuto notizia che la causa sarebbe stata trattata in pubblica udienza. La Commissione regionale rinviava a nuovo ruolo.

All'udienza del 13.12.2016, la causa veniva discussa e trattenuta in decisione.

Motivi della decisione

Occorre analizzare distintamente gli avvisi di accertamento.

Quello relativo al 2004 (T8K010403143/2010) si fonda esclusivamente su verifiche bancarie operate dalla Guardia di Finanza, all'esito delle quali si è accertato che erano stati effettuati versamenti su conto (non giustificati dal contribuente) per Euro 5.857 e prelievi (non giustificati dal contribuente) per 5.153. Con riguardo a tale annualità non vi sono dati e notizie acquisiti presso eBay (ciò che sarà per le successive annualità).

In mancanza di qualsiasi altro elemento circostanziale che consenta di ricondurre tali versamenti e prelievi ad operazioni commerciali svolte in modo professionale, assolutamente arduo è sostenere che essi siano avvenuti nell'esercizio di impresa di fatto: con conseguente occultamento al fisco di materia imponibile ed evasione di imposta).

L'avviso di accertamento T8K010403143/2010 è pertanto viziato da carenza di motivazione conseguente a carenza di prova.

L'avviso di accertamento T8K010202813/2011 relativo al 2005 ha invece motivazione congrua e non risulta altrimenti viziato.

Quanto all'indicazione delle ragioni di fatto su cui poggia, esso fa rinvio al processo verbale di constatazione redatto il 19.2.2010 e soprattutto a quello redatto il 9.12.2011 dalla Guardia di Finanza; in quest'ultimo, in particolare, viene adeguatamente spiegato di aver acquisito presso eBay Europe sari - nell'ambito di una indagine sui profitti da e-commerce - la lista dei rapporti commerciali intrattenuti dal soggetto agente con nickname e , di aver constatato che nel 2005 costui aveva effettuato (con il nickname un elevatissimo numero di vendite in e-commerce per complessivi Euro 72.387. Detto soggetto, identificato nel , in sede di contraddittorio con la Guardia di Finanza pur negando di aver svolto attività d'impresa non contestava invece la riferibilità a sé dei predetti nickname. Al processo verbale di constatazione veniva allegato l'elenco delle operazioni trasmesso in file da eBay Europe sari e quindi riportato in uno schema redatto dalla Guardia di Finanza, con il dettaglio di ciascuna di esse (data, oggetto, importo, acquirente).

Venivano poi effettuati accertamenti bancari dai quali risultavano (ingiustificati, perché non alternativamente spiegati dal contribuente privo di attività lavorativa altra) entrate per Euro 60.098 e uscite per Euro 53.588.

Il processo verbale di constatazione, assolvendo ex lege la funzione di documentare per iscritto atti e fatti compiuti da pubblici ufficiali o svoltisi alla loro presenza, è atto pubblico e fa piena prova fino a querela di falso di quanto in esso attestato.

Il contribuente ne ha avuto cognizione, è stato messo in condizione di contestarne in modo specifico e puntuale i contenuti con riguardo alle singole operazioni commerciali ivi elencate (ciò non ha fatto (se non negando genericamente di svolgere di fatto attività di imprenditore commerciale).

Per importo complessivo delle vendite effettuate ed elevato numero di operazioni intrattenute nella annualità, non vi è dubbio che il Di Cosco ha di fatto svolto attività di impresa commerciale con conseguenti obblighi fiscali (che sono rimasti inadempiti).

Analoghe considerazioni possono essere ripetute con riguardo all'avviso di accertamento T8K01C202819/2011 relativo al 2006, durante la quale annualità – secondo gli accertamenti svolti dalla Guardia di Finanza – risultavano effettuate vendite in e-commerce per Euro 69.197, mentre dagli accertamenti bancari risultavano (ingiustificati, perché non alternativamente spiegati dal contribuente privo di attività lavorativa *altra*) entrate per Euro 56.766 e uscite per Euro 56.326.

Con riguardo, invece, all'avviso di accertamento T8K010402282/2010 relativo al 2007 sussiste vizio di motivazione.

Tale atto richiama (ad esso facendovi integrale rinvio, senza nulla aggiungere) il processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza in data 19.2.2010 (diverso, e assai più *asciutto* in punto di argomentazione, da quello successivo redatto il 9.12.2011, su cui si fondano gli accertamenti degli altri periodi di imposta).

In tale processo verbale di constatazione non vengono indicate le singole operazioni di e-commerce effettuate da contribuente sicché egli non è stato messo in grado di poter controdedurre sulla continuità di esse, sulla abitudine, sulla professionalità che sono requisiti fondanti la figura dell'imprenditore commerciale, con ciò che ne consegue in tema di obblighi di tenuta della contabilità e di oneri d'imposta. Se pur sia vero che successivamente – ma solo in corso di giudizio di appello – sono stati depositati i tabulati delle operazioni di e-commerce forniti dal gestore di eBay, ciò potrebbe valere ad integrare la dimostrazione (e cioè la prova) del fatto, ma non ad escludere il vizio formale di carenza di motivazione dell'atto impositivo che lo rende illegittimo a monte.

La sentenza di primo grado va dunque parzialmente riformata con riguardo agli avvisi di accertamento T8K01C202813/2011 relativo al 2005 e T8K01C202819/2011 relativo al 2006 (che la Commissione tributaria regionale, per le ragioni su esposte, ritiene legittimi), e confermata invece con riguardo agli avvisi di accertamento T8K010403143/2010 relativo al 2004 e T8K010402282/2010 relativo al 2007 (che la Commissione regionale ritiene affetti da vizio di motivazione).

Stante la parziale reciproca soccombenza, le spese di giudizio vengono compensate.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria regionale accoglie l'appello limitatamente agli avvisi di accertamento relativi al 2005 e al 2006. Spese compensate.

Così deciso in Firenze il 13.12.2016

Il Presidente



Il Relatore

