

Civile Ord. Sez. 5 Num. 26554 Anno 2020
Presidente: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Relatore: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
Data pubblicazione: 23/11/2020

ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 26393/2014 R.G. proposto da
Amico Ettore, rappresentato e difeso dall'Avv. Roberto Giansante,
con domicilio eletto presso il medesimo in Roma via Raffaele Caverni
n. 16, giusta procura speciale in calce al ricorso;

- *ricorrente* -

contro

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura
Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei
Portoghesi n. 12;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria di secondo grado
di Trento n. 72/01/13, depositata in data 10 settembre 2013.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 16 settembre
2020 dal Consigliere Giuseppe Fuochi Tinarelli.

RILEVATO CHE

L'Agenzia delle entrate emetteva nei confronti del sig. Amico
Ettore tre avvisi di accertamento per gli anni 2005, 2006 e 2007, ai
fini Irpef, Irap ed Iva, per aver il contribuente svolto attività di
commercio di orologi preziosi su ebay senza dichiarare né l'inizio
dell'attività, né emettere le fatture per le operazioni poste in essere,

2288
2020



né, infine, presentare le relative dichiarazioni annuali, riprendendo a tassazione i ricavi accertati, con irrogazione delle conseguenti sanzioni.

Il sig. Amico Ettore, con ricorsi del 22 aprile 2009 (con riguardo agli avvisi per gli anni 2005 e 2006) e del 18 giugno 2010 (per quello del 2007), contestava la pretesa erariale e deduceva, quanto alle sanzioni, la propria buona fede.

L'impugnazione, previa riunione dei ricorsi, era rigettata dalla Commissione tributaria di I grado di Trento. La sentenza era confermata dal giudice d'appello.

Amico Ettore propone ricorso per cassazione con cinque motivi, cui resiste l'Agenzia delle entrate con controricorso. Il contribuente deposita altresì memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c.

CONSIDERATO CHE

1. Preliminarmente va dichiarata l'inammissibilità del ricorso per cassazione per tardività con riguardo all'impugnazione dell'avviso di accertamento per l'anno 2007.

Occorre rilevare che l'originario ricorso del contribuente è stato presentato – come risulta dalla sentenza impugnata – in data 18 giugno 2010, dopo quindi la modifica dell'art. 327 c.p.c. operata dall'art. 47, comma 17, l. n. 69 del 2009, interessante, ai sensi del successivo art. 58, i «*giudizi instaurati dopo la data della sua entrata in vigore*», avvenuta il 4 luglio 2009.

La circostanza che sia stata operata una formale riunione di più cause, poi, non fa venir meno l'autonomia delle relative domande, e, quindi, delle relative decisioni, avverso le quali l'impugnazione va proposta nelle forme e nei tempi previsti per ciascuna di esse (v. Cass. n. 25083 del 08/10/2019).

Ne deriva che, essendo stata la sentenza pubblicata in data 10 settembre 2013, la notifica del ricorso per cassazione, effettuata in data 31 ottobre 2014, se tempestiva con riguardo all'impugnazione



riferita agli atti impositivi per il 2005 e il 2006, non è tale rispetto alla domanda promossa avverso l'atto impositivo per il 2007.

2. Passando al merito in ordine ai soli avvisi non interessati dalla declaratoria di inammissibilità, il primo motivo denuncia "violazione degli artt. 2697, 2729 e 2709 c.c. (onere probatorio e uso corretto delle presunzioni)", lamentando il ricorrente, in realtà, la mancata allegazione o integrale riproduzione nell'avviso non solo del pvc ma anche, e soprattutto, dei documenti, acquisiti presso il contribuente, oggetto di mera rielaborazione (mediante redazione di un prospetto) e, dunque, inidonei a fondare idonee presunzioni.

2.1. Il motivo è inammissibile e per più ragioni.

Il pvc, infatti, era conosciuto dal contribuente, attestando la stessa CTR l'avvenuta notifica dell'atto e tale statuizione non è stata in alcun modo censurata.

L'asserita mancata allegazione e/o riproduzione integrale della ulteriore documentazione acquisita presso il contribuente – oltre ad essere del tutto carente per specificità attesa l'omessa riproduzione in ricorso dell'avviso, del pvc e della invocata documentazione – è inammissibile per novità, trattandosi di questione di cui non v'è traccia in sentenza, né, comunque, risulta mai sollevata nel giudizio, nulla avendo specificato il ricorrente.

3. Il secondo motivo denuncia "violazione dei principi probatori dell'accertamento tributario e in particolare dell'art. 39 dpr n. 600/73". Il ricorrente deduce l'eccessività dell'utile a fronte delle percentuali ricavabili dallo studio di settore applicabile al commercio al dettaglio di beni usati e, comunque, l'inidoneità delle ordinarie presunzioni trattandosi di commercio operato tramite ebay, come tale suscettibile di essere posto nel nulla anche successivamente alla vendita per l'esercizio del diritto di recesso. Lamenta, infine, il mancato riconoscimento dei costi propri di ebay e di paypal e che, in ogni caso, la mancata documentazione dei costi di acquisto dei beni era dovuta alle modalità di reperimento, presso mercatini di paese



senza emissione di fattura, e al convincimento di svolgere una attività priva di rilevanza fiscale.

3.1. Il terzo motivo denuncia ulteriormente "violazione dei principi dell'accertamento tributario e dell'uso delle presunzioni", ribadendo l'irrilevanza delle dichiarazioni contabili acquisite che non erano finalizzate ad una rendicontazione formale.

3.2. I motivi, che possono essere esaminati congiuntamente, sono inammissibili.

Le doglianze, formulate in termini del tutto aspecifici e irrituali (il terzo motivo neppure potendosi effettivamente ascrivere ad una censura per carente individuazione del punto della decisione oggetto di contestazione), anche a volerli ricondurre a censure motivazionali, sono, in realtà, inammissibili, risolvendosi in contestazioni, del tutto generiche e irrelate, alla stessa valutazione delle prove operata dal giudice d'appello in vista di un riesame del merito del giudizio, preclusa in sede di legittimità anche alla stregua dell'art. 360 n. 5 c.p.c. nel testo anteriore alle modifiche operate con la l. n. 69 del 2009 e, dunque, a maggior ragione nella vigenza del nuovo testo.

Non si pone, poi, alcuna lesione dei "principi probatori" atteso che incombeva sul contribuente, a fronte delle allegazioni dell'Ufficio, fornire elementi di prova contraria, idonei a dimostrare l'esistenza di elementi negativi di reddito, e ciò, tanto più, che, come accertato dalla Commissione tributaria di II grado di Trento, l'accertamento operato non era meramente induttivo ma analitico induttivo.

Né è configurabile un irrituale uso delle presunzioni a soggetto non imprenditore, avendo il giudice d'appello, con congrua e ampia motivazione, qualificato in termini univoci l'attività svolta dal contribuente.

Priva di ogni riscontro è poi la deduzione, inammissibilmente introdotta solo con la memoria, secondo cui il contribuente si sarebbe limitato a disfarsi "di una collezione familiare (per bisogno economico)".



4. Il quarto motivo denuncia "violazione dell'art. 8 del d.lgs. 546/92 e art. 10 dello Statuto del contribuente" per aver il contribuente ritenuto in buona fede l'irrilevanza fiscale della propria condotta.

4.1. Pure tale doglianza è inammissibile.

La censura, incentrata sulle norme che attribuiscono rilievo alla obbiettiva incertezza della norma tributaria e all'affidamento ingenerato da condotte dell'Amministrazione finanziaria, è, peraltro, sviluppata fundamentalmente sulla asserita buona fede (soggettiva) del contribuente, limitandosi a dedurre avvenute rassicurazioni da parte degli uffici finanziari locali sull'irrilevanza fiscale delle operazioni di vendita tra privati, determinando un irrisolvibile contrasto sulle ragioni di doglianza.

In ogni caso, esclusa la sussistenza dell'obbiettiva incertezza della norma tributaria (neppure oggetto di precisazione) e la configurabilità dell'affidamento per le condotte degli Uffici locali (meramente invocato e in alcun modo specificato, né in sede di merito, né con il ricorso), è corretta la statuizione impugnata poiché, ai fini della responsabilità per le sanzioni, è *«sufficiente la coscienza e la volontà della condotta, senza che occorra la dimostrazione del dolo o della colpa, la quale si presume fino alla prova della sua assenza, che deve essere offerta dal contribuente e va distinta dalla prova della buona fede, che rileva, come esimente, solo se l'agente è incorso in un errore inevitabile, per essere incolpevole l'ignoranza dei presupposti dell'illecito e dunque non superabile con l'uso della normale diligenza»* (Cass. n. 2139 del 30/01/2020), occorrendo, a tale ultimo fine, da un lato, *«che sussistano elementi positivi, estranei all'autore dell'infrazione, che siano idonei ad ingenerare in lui la convinzione della liceità della sua condotta e, dall'altro, che l'autore dell'infrazione abbia fatto tutto il possibile per osservare la legge, onde nessun rimprovero possa essergli mosso, neppure sotto il profilo della negligenza omissiva, gravando sull'autore*



dell'infrazione l'onere della prova della sussistenza dei suddetti elementi, necessari per poter ritenere la sua buona fede» (Cass. n. 33441 del 17/12/2019).

5. Il quinto motivo denuncia "errata applicazione della Legge Iva (uso erroneo dell'aliquota Iva) e sue conseguenze quanto alla misura dell'imponibile e delle sanzioni – violazione della L.Iva in relazione all'interpretazione autentica degli artt. 73 e 78 della Direttiva UE sull'Iva" per aver la ripresa applicato l'Iva direttamente sugli incassi anziché ritenere questi già comprensivi dell'imposta.

5.1. Il motivo è inammissibile per novità. La questione non è stata oggetto di alcun esame da parte della CTR, né il contribuente, come è suo onere, ha specificato dove e quando la stessa sia stata sottoposta al giudice di merito.

La censura, del resto, è diretta contro l'avviso e la pretesa fiscale e non contro la sentenza, che in alcun modo viene censurata.

In ogni caso, la questione è infondata poiché l'invocata sentenza della Corte di Giustizia (sentenza 7 novembre 2013, nelle cause riunite C-249/12 e 250/12, *Corina-Hrisi Tulică*, p. 37 e 43) ha cura di precisare che il prezzo pattuito deve ritenersi già comprensivo dell'Iva solo «nel caso in cui il fornitore non abbia la possibilità di recuperare dall'acquirente l'Iva riscossa dall'amministrazione tributaria», facoltà che, invece, nel nostro ordinamento è riconosciuta dall'art. 60, u.co., d.P.R. n. 633 del 1972.

6. Il ricorso va pertanto dichiarato inammissibile con riguardo all'avviso per l'anno 2007, mentre va rigettato, per inammissibilità dei motivi, per il resto. Le spese, liquidate come in dispositivo, sono regolate per soccombenza.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso con riguardo all'avviso per l'anno 2007 e lo rigetta per il resto. Condanna Amico Ettore al pagamento delle spese a favore dell'Agenzia delle entrate, che liquida in complessivi € 5.000,00, oltre spese prenotate a debito.



Ai sensi dell'art. 13 comma 1-quater d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 16 settembre 2020

Il Presidente

Giuseppe Fuochi Tinarelli

IL CANCELLIERE..

