



(segue)

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010300038/2012 IRAP 2008
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010300039/2012 IRPEF-ADD.REG. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010300039/2012 IRPEF-ADD.COM. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010300039/2012 IRPEF-IMPR.SEM. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010300039/2012 IVA-OP.IMPONIB. 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T7U010300039/2012 IRAP 2009

SEZIONE

N° 34

REG.GENERALE

N° 856/13

UDIENZA DEL

16/12/2014

ore 10:30

7/12/2014
CANCELLERIA
TRINIA

Conclusioni parte appellante

Voglia la Commissione Tributaria Regionale di Torino, respinta ogni contraria istanza, deduzione ed eccezione, previa cancellazione, ex art. 89 c.p.c., della frase "E' noto che l'Agenzia nel 99% degli accertamenti preceduti da PVC, qualsiasi "nefandezza" scriva la Guardia di Finanza, nell'emissione dell'avviso fa sempre esercizio di copia-incolla. Curiosamente nella fattispecie poiché il PVC era favorevole al contribuente, il solerte ha deciso di interpretare a modo suo e di rivisitare completamente le conclusioni cui era pervenuta la GdF..." scritta sulla quarta facciata del ricorso di primo grado:

- 1) in via principale riformare l'impugnata sentenza confermando integralmente l'operato dell'Ufficio;
- 2) in via subordinata ed in osservanza del carattere di impugnazione-merito del processo tributario, riformare la impugnata sentenza riqualificando il reddito sottratto a tassazione come "redditi diversi" ai sensi degli artt. 67 e ss. TUIR con ogni consequenziale statuizione in ordine alla quantificazione della pretesa fiscale.
- 3) In ogni caso con vittoria delle spese di lite.

Conclusioni parte appellata

In via principale respingere l'appello dell'ufficio e confermare la sentenza di primo grado; in via subordinata ricalcolare i maggiori ricavi sulla base delle considerazioni esposte e conseguentemente rideterminare il maggior reddito, con ricalcolo delle maggiori imposte. Con vittoria delle spese di lite.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Nei confronti del contribuente _____, cittadino _____, residente in Italia dal 2002, è stata compiuta attività ispettiva dalla Guardia di Finanza di Arona, nell'ambito di una più generale attività di controllo denominata "operazione E-Commerce", con riferimento ad attività di vendita on-line da parte del contribuente di francobolli da collezione negli anni dal 2004 al 2009. Nei confronti del contribuente veniva emesso PVC contenente gli esiti di tale attività ispettiva che venivano comunicati anche all'Agenzia delle Entrate pur ritenendo che non vi fossero elementi per considerare _____ imprenditore commerciale. L'Ufficio dopo l'esame del PVC emetteva avviso di accertamento per gli anni 2006, 2007, 2008 e 2009 non risultando presentate in tali anni dichiarazioni dei redditi. L'avviso di accertamento riepilogava le vendite effettuate e gli importi conseguiti e ritenendoli correlati all'esercizio di attività imprenditoriale.

Proponeva ricorso il contribuente premettendo che si trattava di collezione di francobolli di sua proprietà accumulata nel corso degli anni, eccependo che non vi erano elementi per ravvisare l'esercizio di una impresa commerciale, che comunque l'attività aveva prodotto una perdita, che quantomeno dovevano essere riconosciuti i costi sostenuti. In tale atto veniva riportata la farsa di cui l'Ufficio chiede la cancellazione ex art. 89 c.p.c..

La Commissione Tributaria provinciale di Novara con sentenza 110/01/12 depositata il 15.11.2012, accoglieva il ricorso motivando che nel caso di specie la scelta di effettuare aste on line per la vendita dei francobolli era dovuta ad una strategia di ottimizzazione dei ricavi riguardando una ingente collezione accumulata dal 1943 al 1985 con oltre 20.000 pezzi, non cedibile a terzi in unica soluzione considerato il mercato della filatelia. Tale ricostruzione non è stata contestata dall'Ufficio. La GdF aveva verificato che nel periodo in questione non erano intervenuti acquisti e la mancanza di lucro rispetto al valore facciale dei pezzi. Tali elementi portavano a ritenere assenti i necessari requisiti di abitualità e professionalità essendo le vendite dirette alla liquidazione di un patrimonio personale ai fini di integrare la pensione senza alcuna intenzione di esercitare un commercio stabile. Ritiene inoltre la Commissione che la frase

censurata dall'Ufficio non esuli dai limiti della correttezza del contraddittorio e dalla convenienza processuale. Compensava le spese.

Con atto di appello notificato a mezzo posta con spedizione del 10.5.2013, l'Ufficio deduce come motivo di riforma della sentenza

- 1) la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 55 TUIR e 4 DPR 633/72. Per il legislatore fiscale la nozione di impresa è più ampia di quella civilistica di cui all'art. 2082 cod. civ. ricomprendendo tutte le attività commerciali indicate nell'art. 2195 cod. civ. anche se non organizzate in forma di impresa. In campo fiscale si consegue un reddito di impresa quando si svolge un'attività sistematica anche priva del carattere di esclusività. La giurisprudenza individua i requisiti di professionalità e abitualità escludendoli per atti isolati di produzione e commercio, se l'attività si protrae per una durata apprezzabile, anche se si tratta di un singolo affare qualora esso richieda il compimento di una serie di atti economici. Nel caso di specie vi è prova della regolarità con cui via web il contribuente vendeva prodotti filatelici. Si tratta di una attività di commercio di francobolli da collezione, con una serie rilevante di vendite effettuate dal 2004 al 2009 con incassi non indifferenti. Si tratta di un reddito d'impresa sistematicamente sottratto a tassazione diretta nonché ai fini IVA ed IRAP. La CTP ha liquidato i fatti come una semplice dismissione di beni patrimoniali, non viene motivata in maniera sufficiente la decisione che a fronte della sistematicità delle operazioni non viene configurata una attività imprenditoriale. Così come che anche il compimento di un singolo affare che richieda il compimento di una serie coordinata di atti economici. Il reddito conseguito negli anni è di notevole "spessore" rispetto ai costi peraltro non provati e documentati, sul medesimo sito operano in maniera identica anche venditori istituzionali. La CTP motiva con l'assenza di intenzione di esercitare un commercio stabile e duraturo con movimentazioni in entrata e in uscita; l'intenzione concretamente seguita non è rilevante ai fini fiscali, rileva il dato oggettivo dello svolgimento abituale e professionale dell'attività di impresa, non rileva l'asserita assenza di un lucro non risultando ciò dimostrato, generico è il riferimento a valori di facciata dei francobolli venduti.
- 2) Anche a voler concedere che l'attività svolta fosse equiparabile alla dismissione di un patrimonio personale la CTP non doveva limitarsi ad annullare l'avviso di accertamento, ma doveva comunque riquilibrare il reddito soggetto a tassazione quale reddito "diverso" ai sensi degli artt. 67 e ss. TUIR con rideterminazione della pretesa fiscale. La giurisprudenza di legittimità è infatti consolidata nel senso di riconoscere al processo tributario carattere di impugnazione – merito dovendo il giudice tributario entrare nel merito del rapporto obbligatorio di imposta eventualmente quantificando diversamente la pretesa tributaria e non limitarsi al mero annullamento dell'atto. L'esame del merito della pretesa tributaria è escluso solo nel caso che vi siano vizi formali così gravi da impedire l'identificazione dei presupposti impositivi. La CTP pur riconoscendo che di fatto esiste un reddito diverso sottratto a tassazione non lo assoggetta alla tassazione prevista solo per un problema di qualificazione giuridica formale. La CTP doveva adottare una motivazione sostitutiva con diversa quantificazione della pretesa, sostanzialmente nella esclusione di IVA ed IRAP e rideterminazione sanzioni.
- 3) Non si condivide poi il giudizio di correttezza espresso sulle frasi che l'Ufficio chiedeva di cancellare perchè offensive e non opportune, in tutte le controversie la dialettica deve essere contenuta nel giusto ambito ed ex art. 89 cpc viene attribuito al giudice il potere di escludere le espressioni sconvenienti ed offensive sino alla possibilità di assegnare alla persona offesa una somma a titolo del risarcimento del danno anche non patrimoniale. L'affermazione contenuta nel ricorso si traduce in opinione gratuita, non dimostrata e non dimostrabile, che nulla ha che a vedere con l'oggetto della causa, offendendo contemporaneamente decoro e rispettabilità dell'Agenzia delle Entrate e della GdF che altro non hanno fatto che svolgere la loro attività istituzionale. Vi è inoltre un aspetto di personalizzazione con un indebito

riferimento al funzionario che ha completato l'istruttoria e alludendo probabilmente a un intento maligno e persecutorio nei confronti del soggetto verificato. Di quanto affermato nulla è stato dimostrato e il PVC non era affatto favorevole al contribuente, ma conteneva una proposta di recupero fiscale degli introiti come redditi diversi, qualificazione che l'Ufficio non ha condiviso (non il funzionario a modo suo) per la sussistenza di fondate ragioni giuridiche. La CTP ha quindi violato e/o falsamente applicato le norme del c.p.c. richiamate valutando le espressioni come non eccedenti i limiti della correttezza del contraddittorio e dalla convenienza processuale. Si chiede pertanto la riforma sul punto.

Con memoria di costituzione in giudizio parte appellata espone in linea di fatto che il contribuente cittadino canadese, residente in Italia titolare di due piccole pensioni canadesi, si era ritrovato in pessime condizioni economiche a partire dal 2003 per la pesante svalutazione del dollaro nei confronti dell'Euro, da una sostanziale parità si è arrivati a un cambio a quota 1,36, depauperando i risparmi propri e costringendolo così a dover realizzare la sua collezione di francobolli per poter vivere. Raccolta iniziata nel 1943 e costruita in 40 anni e si componeva di emissioni italiane, San Marino e Città del Vaticano, per un totale di circa 8.000 pezzi e di altri stati esteri per un totale complessivo di 20.000 pezzi. E' fenomeno recente che il numero dei collezionisti di francobolli sia molto diminuito e sono venuti a mancare gli investitori in tale tipologia di bene, il contribuente si è rivolto a vari commercianti che non hanno mostrato interesse alla collezione oppure interesse solo per qualche pezzo pregiato. Il ricorrente pertanto si è trovato costretto a rivolgersi ai privati utilizzando il canale e-BAY spezzettando la sua collezione con tantissime offerte di pochi euro cadauna. A seguito di tali vendite è stata svolta attività ispettiva della GdF presso la propria abitazione che accertava trattarsi di vendita dei soli francobolli della sua collezione e infatti la GdF nel PVC non contestava l'esercizio di attività imprenditoriale in quanto come risulta dal PVC non vi è alcuna organizzazione dell'attività economica rilevante ai fini imprenditoriali e *le numerose transazioni annuali sono espressive di atti economici ripetitivi consistenti nel disinvestimento di beni personali precedentemente accantonati*. Veniva altresì attestato che *il contribuente avrebbe dimostrato l'assenza di lucro dato che è riuscito a malapena a conseguire importi pari o inferiori al valore facciale dei francobolli* e ancora che *l'attività posta in essere non può essere considerata commerciale in quanto non vi è stata continuità temporale tra gli acquisti e le successive vendite e non vi è quindi diretto nesso di causalità tra le une e le altre*. La conclusione è stata che non vi erano i requisiti di professionalità e abitudine per poter qualificare tra i redditi di impresa o lavoro autonomo i corrispettivi realizzati per la vendita di francobolli. Concludeva la GdF che l'Ufficio Impositore dovrà valutare se *le cessioni dei francobolli possano essere fiscalmente rilevanti e inquadrabili nei "Redditi diversi" atteso che si è in presenza di numerose cessioni di beni effettuate per realizzare entrate anche in funzione di poter recuperare le corrispondenti spese sostenute in passato*. *Si ritiene comunque di esplicitare che nell'art. 67, comma 1, lett i) TUIR che disciplina le attività di interesse commerciale non svolte abitualmente parrebbero comunque non inquadrarsi le cessioni di collezioni di francobolli costituenti beni personali e patrimoniali del soggetto cedente*.

Viene fatto rilevare che l'Agenzia delle Entrate di Milano, interessata analogamente per gli anni 2004 e 2005 non ha emesso alcun avviso di accertamento.

Circa il motivo 1) osserva che la CTP ha correttamente motivato e come anche verificato dalla GdF manca totalmente il nesso di causalità tra acquisti (intervvenuti molti anni prima per finalità di collezionismo) e le vendite (avvenute con prezzi inferiori ai valori facciali dei francobolli) che connota le operazioni commerciali. Manca totalmente il lucro. Si tratta di smobilizzo di beni personali non inquadrabili in alcuna categoria reddituale.

Con riguardo al motivo 2) osserva che per la CTP la dismissione di beni personali non produce alcun tipo di reddito imponibile e quindi l'appello incentrato sulla riqualificazione del reddito imponibile non è pertinente. In ogni caso l'attività che compete agli Uffici è l'accertamento

delle imposte e il Giudice non può "continuare" l'accertamento, i fatti delineanti la materia del contendere devono essere allegati dalle parti e il giudice non può ampliare il *thema decidendum* e in ogni caso la richiesta dell'Agenzia fatta per la prima volta nell'atto di appello di riqualificare il reddito come "reddito diverso" è illegittima in quanto l'ente impositore non può ampliare i motivi del provvedimento in sede processuale. Trattasi di domanda ed eccezione nuova inammissibile ex art. 57 D.lgs 546/92. In ogni caso viene fatto rilevare che anche riqualificando il reddito come diverso, non vi sarebbe materia imponibile in quanto le vendite sono state effettuate al di sotto del valore facciale generando perdite.

Circa la cancellazione richiesta delle frasi ritenute offensive dall'Ufficio si osserva che esse avevano solo lo scopo processuale di evidenziare in modo risoluto un negativo comportamento dei verificatori senza alcuna volontà di offendere qualcuno. Osserva che è noto che i PVC della GdF vengono riprodotti in avvisi di accertamento motivati per relationem e pertanto quanto scritto non è una novità. Quanto alla "personalizzazione" indicando il nominativo del funzionario è ora che i verificatori ci "mettano la faccia" e non si nascondano dietro il paravento dell'Agenzia perché dietro ogni atto ci sono un funzionario che istruisce la pratica ed un dirigente che firma l'atto e che, se agisce non correttamente, dovrà rispondere personalmente dei danni ingiustamente arrecati al contribuente attraverso l'emissione di atti surreali.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Nella memoria di costituzione in giudizio del 4.5.2012 avanti la CTP l'Ufficio non formula alcuna richiesta, neppure in via subordinata di considerare una diversa qualificazione del reddito imponibile con una sua eventuale rideterminazione così come posta espressamente con il motivo di appello subordinato, richiesta che quindi non ha formato oggetto del giudizio di primo grado. L'eccezione formulata dal contribuente di inammissibilità del motivo di appello concernente la rideterminazione del reddito imponibile è pertanto da accogliere in quanto domanda nuova ex art. 57 D.Lgs 546/92, non è neppure ravvisabile un ipotetico potere di procedere d'ufficio ad una nuova determinazione del reddito imponibile in quanto basato su una tesi e prospettiva assai diversa da quella fissata nel verbale di accertamento e nella anzidetta costituzione in giudizio.

Con primo motivo di appello l'Ufficio insiste nella richiesta di conferma dell'avviso di accertamento che ravvisa un reddito di impresa non dichiarato nell'attività svolta per più anni dal contribuente di vendite on line con innumerevoli transazioni aventi un contenuto economico. La sentenza di primo grado viene censurata per la errata valutazione di escludere l'attività commerciale ravvisando meri atti di dismissione del proprio patrimonio. L'appello è da respingere in quanto in linea di fatto la scelta del contribuente di porre in vendita la propria collezione filatelica (circa 20.000 pezzi) con una serie di singole operazioni a pochi pezzi cadauna trova ampia giustificazione nella difficoltà di vendere tale collezione in un solo blocco, attività questa che non avrebbe avuto sicuramente i connotati di una operazione commerciale. La vendita frazionata tuttavia non fa venir meno la natura di collezione all'insieme dei francobolli che sono stati acquisiti al patrimonio del contribuente in anni remoti e non frutto di una serie di acquisti e rivendite almeno in tempi recenti, tali da poter evidenziare un nesso di causalità tra acquisto e vendita che costituisce l'essenza di una attività commerciale. Il numero di operazioni compiute non è quindi indice di una abitudine e professionalità rilevante ai sensi dell'art. 55 TUIR, ma mera modalità di dismissione del proprio patrimonio che avrebbe dovuto essere diversamente qualificato ai fini fiscali.

Vi è richiesta dell'Ufficio di espungere dal processo alcune frasi del contribuente, o meglio della difesa del contribuente, in quanto costituenti espressioni sconvenienti od offensive ex art. 89 c.p.c., tali frasi non hanno alcuna rilevanza penale ex art. 598 cod. pen. in quanto attinenti all'oggetto della causa. La CTP ha ritenuto che *le espressioni censurate siano dirette ad affermare, attraverso una valutazione negativa del comportamento della controparte, la scarsa*

attendibilità delle sue affermazioni, tenuto conto del tipo di controversia ed in tal senso dette espressioni non esulano dai limiti della correttezza del contraddittorio e dalla convenienza processuale.

Il giudizio espresso è da confermare anche se è da censurare in una difesa processuale tecnica, quale quella tributaria, la scelta di colorare di eccessiva negatività un comportamento che è stato legittimamente tenuto con l'adozione di argomentati atti previsti da norme di legge. La fisiologica contestazione degli assunti della controparte deve restare nell'ambito della difesa tecnica e a un buon professionista non necessita l'uso di espressioni "forti" come quelle usate.

In considerazione della particolarità della vicenda e della conseguenti valutazioni che non risulta siano state oggetto di precedenti giurisprudenziali o di documenti di prassi si dichiarano compensate le spese di giudizio.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il motivo n. 2) articolato dall'appellante Ufficio. Rigetta nel resto. Spese del grado compensate.

Torino, 16.12.2014

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

