



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 6, riunita in udienza il 13/03/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

DE SANTI LEONARDO, Presidente e Relatore

CIARAMELLA ANTONIO, Giudice

RICCIO FRANCESCO, Giudice

in data 13/03/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 4402/2020 depositato il 15/09/2020

proposto da

Luca Denaro - DNRLCU86D29H501J

Difeso da

Ernesto Trimarco - TRMRST78D01D390T

ed elettivamente domiciliato presso ernestotrimarco@ordineavvocatiroma.org

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 1 - Via Ippolito Nievo 00100 Roma RM

elettivamente domiciliato presso dp.1roma@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 3490/2020 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 2 e pubblicata il 12/06/2020

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TK3016603791 IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2013

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TK3016603791 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2013

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TK3016603791 IRPEF-REDDITI IMPRESA (REGIMI SEMPLIFICATI) 2013

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TK3016603791 IVA-OPERAZIONI IMPONIBILI 2013

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: accogliere appello con condanna alle spese e trattazione in pubblica udienza.

Resistente/Appellato: rigettare l'appello con vittoria di spese.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Denaro Luca propone appello notificato in data 15 settembre 2020 alla Direzione Provinciale I di Roma e depositato in pari data per la riforma della sentenza in epigrafe.

La decisione impugnata ha rigettato il ricorso del contribuente avverso l'avviso di accertamento n. TK3016603791/2018, notificato in data 12/09/18, con cui l'Amministrazione Finanziaria, accertava che il contribuente dal periodo d'imposta 2011 al 2013 non aveva presentato dichiarazioni dei redditi, nonostante al sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria risultassero redditi imponibili dal medesimo percepiti pari ad € 1.136,27, nonché ritenute a titolo d'acconto per € 227,24 operate dalla società ELEMENTAL S.R.L.

Il primo giudice ha ritenuto non supportate da alcuna valida prova documentale le giustificazioni addotte dal ricorrente, e cioè che il conto corrente bancario analizzato dall'Ufficio fosse un conto di deposito sul quale affluivano versamenti in contanti fatti dal proprio padre e riconducibili nella maggior parte dei casi al ritiro di somme in contanti da un altro conto cointestato con la madre.

Il sig Denaro Luca sostiene, con l'appello, che i primi giudici non hanno tenuto in considerazione gli estratti conto presentati in sede di ricorso, dove analiticamente vengono evidenziati i prelievi effettuati da un conto corrente bancario intestato alla madre del sig. Luca Denaro che, per data ed importo e luogo (vicinanza fisica tra sportello bancario ed ufficio postale), coincidono con i versamenti effettuati sul conto di deposito (libretto postale) le cui movimentazioni sono contestate dall'Ufficio; evidenzia come in merito al tipo di prova che il contribuente ha l'onere di fornire al fine di vincere la presunzione legale di cui al citato art. 32 è ammesso anche il ricorso alle presunzioni semplici.

Altresì non si sono espressi sulla natura del reddito. Evidenzia come l'attività di "ELLEKAPPA AGENCY DI LUCA DENARO" con Partita IVA 11465951009, attività iniziata in data 01/06/2011 ed esercente l'attività "Agenzia ed Agenti o procuratori per lo spettacolo e lo sport (749094)" possa essere svolta sia in regime di attività di impresa che di lavoro autonomo; l'appellante non risulta essere iscritto alla gestione commercianti dell'INPS e la ditta non risulta essere mai stata iscritta nella sezione speciale del Registro Imprese; l'attività svolta dall'appellante, così come evidenziata dall'atto di accertamento dell'Agenzia delle Entrate è quella del "youtuber" ovvero la cessione del diritto di utilizzazione economica dei video realizzati da parte dell'autore così come desumibile dal modello 770 presentato dalla società Elemental Srl (07613401004) in data 09/07/2014.

Si costituisce la Direzione Provinciale I di Roma, appellata, che ritiene adeguatamente motivata la sentenza impugnata e correttamente, il Giudice di merito ha preliminarmente rilevato che, il contribuente in oggetto non ha presentato la dichiarazione dei redditi per l'annualità d'imposta 2013, sebbene nella dichiarazione dei redditi numero 11411533663-0000011, modello 770 semplificato, presentato in qualità di sostituto d'imposta, dalla società ELEMENTAL S.R.L. in data 9/7/14, risulti il nominativo di Denaro Luca, quale soggetto

percettore della somma di euro 1136,27.

Ritiene non dimostrato dal contribuente che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili, fornendo, a tal fine, una prova non generica, ma analitica, con indicazione specifica della riferibilità di ogni versamento bancario.

Circa la contestazione della qualificazione reddituale attribuitagli dall'Ufficio, che i redditi de quo fossero da considerare quali diritti d'autore da indicare nel quadro RL (redditi diversi) non quindi soggetti a contribuzioni previdenziali ed iva, osserva che trattandosi di redditi d'impresa, gli stessi sono imponibili anche ai fini IVA.

Con successiva memoria parte contribuente ribadisce quanto già dedotto.

All'udienza odierna sono presenti le parti come da verbale.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello è infondato e privo di pregio.

La Commissione ritiene l'avviso di accertamento compiutamente, correttamente e dettagliatamente motivato e di conseguenza fondato l'operato dell'Ufficio. Nel caso di specie, il contribuente non ha fornito idonea documentazione che giustificasse le movimentazioni finanziarie oggetto di accertamento.

Appare evidente che l'accertamento si è fondato sulle risultanze delle movimentazioni bancarie e, per costante giurisprudenza, "qualora l'accertamento effettuato dall'Ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, secondo il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 32, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti, determinandosi un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente" (cfr. da ultimo Cass., 9 marzo 2018, n. 5758, che richiama Cass. n. 711/2017, n. 15857/2016 e n. 4829/2015; nonché Cass. 12 gennaio 2018, n. 623, e 6 dicembre 2017, n. 29261)" (Cass., Sez. 6, 6 maggio 2019, n. 11810, la quale precisa, altresì, che se l'Ufficio dimostra, in via presuntiva, la disponibilità in capo alla contribuente di maggiori redditi tassabili, spetta a quest'ultima "sulla base di una prova, non generica ma analitica per ogni versamento bancario, dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non erano riferibili ad operazioni imponibili e pertanto privi di rilevanza fiscale").

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'accertamento effettuato dall'ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, secondo l'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti, determinandosi un'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale deve dimostrare, con una prova non generica ma analitica per ogni versamento bancario, che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili. Altresì in tema di accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA, tutti i movimenti sui conti bancari del contribuente, siano essi accreditati che addebitati, si presumono, ai sensi dell'art. 32, comma 1, n. 2, del d.P.R. n. 600 del 1973, e dell'art. 51, comma 2, n. 2, del d.P.R. n. 633 del 1972, riferiti all'attività economica del contribuente, i primi quali ricavi e i secondi quali corrispettivi versati per l'acquisto di beni e servizi reimpiegati nella produzione, spettando all'interessato fornire la prova contraria che i singoli movimenti non si riferiscono ad operazioni imponibili.

Il Collegio osserva che l'art. 32, comma 1, n. 2, del d.p.r. n.600 del 1973. con riguardo alle acquisizioni

bancarie disciplinate dal successivo n. 7, stabilisce infatti che “i singoli dati ed elementi risultanti dai conti sono posti a base delle rettifiche e degli accertamenti previsti dagli artt. 38, 39, 40 e 41, se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto per la determinazione del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza allo stesso fine; allo stesse condizioni sono altresì posti come ricavi alla base delle rettifiche ed accertamenti, se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario, i prelevamenti annotati negli stessi conti e non risultanti dalle scritture contabili”.

Analogamente, in materia di iva, dal combinato disposto di cui agli artt.54 e 51 n.2. d.p.r. n.633 del 1972 emerge che l'Ufficio può fondare legittimamente il proprio potere di rettifica tenendo conto delle risultanze e dei singoli dati dei conti bancari, se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto nelle dichiarazioni o che non si riferiscono ad operazioni imponibili.

La presunzione di riferibilità dei movimenti bancari a operazioni imponibili si correla, infatti, ad una valutazione del legislatore di rilevante probabilità che il contribuente si avvalga del conto corrente bancario per effettuare rimesse e prelevamenti inerenti all'esercizio dell'attività d'impresa, onde alla presunzione di legge (relativa) non può contrapporsi una mera affermazione di carattere generale, né è possibile ricorrere all'equità (cfr. Cassazione nn. 13035/2021 e 6869/2020). In tema di Iva, continua la Corte, ed al fine di superare la presunzione posta a carico del contribuente dall'articolo 51, comma 2 n. 2 del Dpr 633/1972 (in virtù della quale le movimentazioni di denaro, nella specie bancarie, risultanti dai dati acquisiti dall'ufficio si presumono conseguenza di operazioni imponibili), non è sufficiente una prova generica circa ipotetiche distinte causali dell'affluire di somme sui conti correnti, ma è necessario che il contribuente fornisca la prova analitica della riferibilità di ogni singola movimentazione alle operazioni già evidenziate nelle dichiarazioni ovvero dell'estraneità delle stesse alla sua attività, con conseguente non rilevanza fiscale (cfr. Cassazione nn. 4829/2015; 21303/2013; 4829/2015; 6869/2020).

L'utilizzo dei dati e delle notizie acquisiti a norma del comma 7 dell'art. 32 dpr 600/73 riguarda tutti i contribuenti, nessuna categoria esclusa.

Sussistendo l'elemento presuntivo giustificante l'accertamento sussiste e pertanto prende vigore la presunzione di cui all'art. 32 DPR n. 600 del 1973, con onere della prova a carico del contribuente di giustificare le singole poste contabili.

Nella fattispecie come affermato dall'Ufficio l'insufficiente dimostrazione punto su punto delle somme risultanti dai conti correnti ne legittima l'operato. L'appellante non ha fornito la prova della provenienza delle somme.

Osserva che è proprio il contribuente sia nel ricorso introduttivo che in quello di appello a dichiarare espressamente che la gestione del canale YOUTUBE, avvenisse attraverso la società ELEMENTAL S.R.L., che riconosceva alla parte una percentuale sulle monetizzazioni delle visualizzazioni dei video, e che per l'anno di imposta in esame, la stessa aveva corrisposto la somma indicata nel modello 770 semplificato. Malgrado ciò, Luca Denaro ha ommesso la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Le somme relative ai versamenti rintracciati nel conto corrente oggetto dell'indagine di natura finanziaria, sono da qualificare certamente come derivanti dall'esercizio d'impresa, sia sul presupposto che è stato lo stesso contribuente ad aprire partita iva per l'esercizio di un'attività di impresa, sia su quello ancora più rilevante, in base al quale lo stesso non è stato in grado di dimostrare che tali versamenti si riferissero ad una differente attività non di natura imprenditoriale. All'esito delle movimentazioni esaminate, dettagliatamente riportate nella motivazione dell'avviso di accertamento, l'Amministrazione Finanziaria ha rilevato, una volta espunte quelle non attinenti a redditi di impresa, operazioni per euro 4.528,00, che ha presumibilmente ricondotto a ricavi non dichiarati.

Trattandosi di redditi d'impresa, gli stessi sono imponibili anche ai fini IVA e ciò sia se inquadrati quali redditi di autore secondo la prospettazione, del contribuente sia quali compensi da lavoro autonomo, sia infine quale reddito d'impresa, e ciò in virtù della disposizione normativa di cui all'articolo 3, comma 4 del DPR

numero 633/72 che prevede espressamente l'imponibilità dei diritti di autore se utilizzati da imprese ai fini di pubblicità commerciale come appunto nel caso in specie.

Alla stregua delle considerazioni che precedono, s'impone il rigetto, in tutte le sue articolazioni, dell'appello del contribuente con conferma della legittimità dell'avviso impugnato.

Restano assorbiti nelle considerazioni che precedono gli altri motivi.

Le spese seguono la soccombenza.

P.Q.M.

rigetta l'appello del contribuente che condanna alle spese del giudizio liquidate in € 600,00 oltre accessori di legge se dovuti.

Così deciso in Roma in data 13 marzo 2023.

IL PRESIDENTE ESTENSORE