



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI E. ROMAGNA

SEZIONE 11

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<b>MAININI</b>	<b>ELISABETTA</b>	<b>Presidente</b>
<input type="checkbox"/>	<b>CHIERICI</b>	<b>RITA</b>	<b>Relatore</b>
<input type="checkbox"/>	<b>CHECCHI</b>	<b>MARIO</b>	<b>Giudice</b>
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA



- sull'appello n. 609/2017  
depositato il 17/03/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 578/2016 Sez:1 emessa dalla Commissione  
Tributaria Provinciale di MODENA

contro:

**BAMBINA GIUSEPPE**  
VIA MATTEOTTI 11 41030 BASTIGLIA

**difeso da:**

**MONARI AVV.DANIELE**  
VIA ROMA NR.53 41035 MIRANDOLA

contro:

**BUONANNO GIUSEPPE**  
VIA VERDETA 00068 1 41030 SAN PROSPERO

**difeso da:**

**MONARI AVV.DANIELE**  
VIA ROMA NR.53 41035 MIRANDOLA

contro:

**C.G.B.COSTRUZ.SNC DI CRISTIANO A.**  
VIA VERDETA 68/2 41030 SAN PROSPERO

**difeso da:**

**MONARI AVV.DANIELE**  
VIA ROMA NR.53 41035 MIRANDOLA

contro:

SEZIONE

N° 11

REG.GENERALE

N° 609/2017

UDIENZA DEL

20/09/2019 ore 09:30

N°

1941

PRONUNCIATA IL

20 SET. 2019

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

7 8 OTT. 2019  
Il segretario  
Valter G. FERARINI



(segue)

CRISTIANO ANTONIO  
VIA VERDETA 00068 2 41030 SAN PROSPERO

**difeso da:**  
MONARI AVV.DANIELE  
VIA ROMA NR.53 41035 MIRANDOLA

**proposto dall'appellante:**  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE MODENA

**Atti impugnati:**

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH016D03775/2014 IRPEF-ADD.REG. 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH016D03775/2014 IRPEF-ADD.COM. 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH016D03775/2014 IRPEF-ALTRO 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH016D03779/2014 IRPEF-ADD.REG. 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH016D03779/2014 IRPEF-ALIQUOTE 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH016D03779/2014 IRPEF-ALTRO 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH016D03782/14 IRPEF-ADD.REG. 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH016D03782/14 IRPEF-ADD.COM. 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH016D03782/14 IRPEF-ALTRO 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH026D03354/14 IVA-ALTRO 2009  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THH026D03354/14 IRAP 2009

SEZIONE

N° 11

REG.GENERALE

N° 609/2017

UDIENZA DEL

20/09/2019 ore 09:30

sosteneva che la sentenza era viziata per violazione dell'art. 32 D.P.R. 600/73, laddove aveva ritenuto che l'Ufficio non avesse concesso al contribuente un termine adeguato per la produzione documentale, e che la prova richiesta dall'Ufficio potesse essere offerta dal contribuente fino alla scadenza del termine utile per il deposito in giudizio delle memorie, avendo riconosciuto la tempestività e l'idoneità probatoria dei documenti depositati nel processo di primo grado in data 26.06.2016. Infine l'Ufficio rilevava che la sentenza appellata aveva correttamente respinto le ulteriori eccezioni sollevate dai ricorrenti, quanto all'assenza di valida sottoscrizione dell'atto impositivo e alla violazione del principio del contraddittorio; chiedeva quindi riformare la sentenza di primo grado e confermare l'operato dell'Ufficio, con vittoria di spese di entrambi i gradi di giudizio.

Nell'appello incidentale e nelle controdeduzioni i contribuenti riproponevano il motivo di impugnazione, respinto dalla sentenza, relativo alla mancata preventiva convocazione del contribuente e conseguente violazione del principio del contraddittorio, nonché i motivi su cui la sentenza non si era pronunciata, concernenti la mancata indicazione dell'imponibile accertato, in violazione dell'art. 42 D.P.R. n. 600/1973, e l'infondatezza nel merito dell'accertamento dell'imposta, alla luce della documentazione prodotta dalla società nel giudizio di primo grado; chiedevano, pertanto, in via principale rigettare l'appello dell'Ufficio e confermare la sentenza di primo grado, in subordine in riforma della sentenza impugnata accogliere l'appello incidentale per il motivo riproposto in questa sede, in ulteriore subordine accogliere i motivi di ricorso assorbiti e in questa sede riproposti, con vittoria di spese di entrambi i gradi di giudizio. Infine, nelle controdeduzioni del 21.08.2019 i contribuenti contestavano la fondatezza dei motivi proposti dall'Ufficio nell'atto di appello. Con il primo motivo di impugnazione, l'appellante deduce la nullità della sentenza di primo grado, per carenza di motivazione, in quanto viziata da erronea e contraddittoria motivazione. La sentenza impugnata non può invece essere dichiarata nulla, in quanto tale vizio è ravvisabile solo quando la motivazione rechi argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, lasciando all'interprete il compito di integrarla con ipotetiche congetture, come nel caso di rinvio generico al complessivo quadro probatorio acquisito (Cass. civ. n. 22232 del 3.11.2016; Cass. civ. n. 18754 del 23.09.2016): nel caso di specie, invece, la Commissione di primo grado ha sufficientemente spiegato le ragioni della propria determinazione, senza fraintendimenti, ravvisando sia l'illegittimità del ricorso all'accertamento induttivo extracontabile, in violazione dell'art. 39 co. 2 lett. c) D.P.R. n. 600/1973, sia l'infondatezza nel merito dello stesso, avendo il contribuente prodotto in giudizio documentazione idonea a fornire la prova dei costi sostenuti.

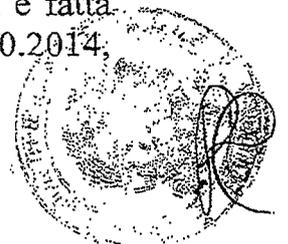


## MOTIVAZIONE

Le argomentazioni svolte nella sentenza impugnata appaiono condivisibili.

Si ritiene che non sussistessero i presupposti per procedere all'accertamento induttivo extracontabile ai sensi dell'art. 39 co. 2 lett. c) D.P.R. n. 600/1973: esso presuppone sia la redazione di un verbale di ispezione da parte degli uffici finanziari e della Guardia di Finanza, redatto ai sensi dell'art. 33 D.P.R. n. 600/1973, che nel caso di specie risulta carente, sia l'indisponibilità (da ritenersi assoluta) delle scritture contabili per causa di forza maggiore: nel caso di specie, invece, i contribuenti - a seguito della perdita degli atti originali dovuta all'alluvione che ha danneggiato i locali in cui erano custoditi presso il depositario - hanno provveduto alla ricostituzione, mediante l'acquisizione presso i terzi delle fatture, procedendo al relativo deposito nel giudizio di primo grado, in assenza di alcuna puntuale contestazione da parte dell'Ufficio in ordine al loro contenuto, con le conseguenze di cui all'art. 115 c.p.c.. Al riguardo, in un caso equivalente (concernente l'imposta IVA, alla cui disciplina anche l'appellante si è richiamato nella propria difesa - pag. 11 dell'atto di appello), si è affermato: *"In tema di accertamento dell'I.V.A., la dichiarazione del contribuente di non possedere libri, registri, scritture e documenti, specificamente richiestigli dall'Amministrazione finanziaria nel corso di un accesso, preclude, a norma dell'art. 52, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972, la valutazione degli stessi in suo favore in sede amministrativa o contenziosa e rende legittimo l'accertamento induttivo, a condizione che sia, da un lato, non veritiera e, dall'altro, cosciente e volontaria e, cioè, dolosa, diretta ad impedire l'ispezione documentale, mentre, secondo un'interpretazione costituzionalmente orientata e sistematica, il contribuente può sempre contrastare efficacemente i risultati dell'accertamento induttivo con la produzione in giudizio dei documenti che non era stato in grado di esibire in precedenza per causa a lui non imputabile"* (Cass. civ., Sez. V, 02/12/2015, n. 24503).

Non si può dunque ritenere che i contribuenti siano decaduti dal diritto di produrre in giudizio i documenti richiesti, per effetto della causa di inutilizzabilità di cui all'art. 32 co. 3, 4 D.P.R. n. 600/1973. Si è infatti ritenuto che tale inutilizzabilità consegua in automatico all'inottemperanza all'invito, quale sanzione per la violazione dell'obbligo di leale collaborazione con il fisco (Cass. civ. n. 11608 del 3.05.2019; Cass. civ. n. 19371 del 20.07.2018). Nel caso di specie, invece, i contribuenti hanno fornito tempestivamente una risposta al questionario inviato dall'Ufficio, ma hanno dedotto di trovarsi in una situazione di impossibilità temporanea di recuperare una parte della documentazione richiesta, per ragioni oggettive e documentate, con ciò dimostrando di non volersi sottrarre all'interlocuzione e al contraddittorio con l'Autorità. Peraltro, la società si è fatta carico di rispondere in data 31.10.2014 al questionario notificatole il 10.10.2014.





ed è stata sanzionata per avervi provveduto oltre termine concessole di 15 giorni: ciò è avvenuto in violazione dell'art. 3 co. 2 D.L. n. 4/2014, in base al quale erano sospesi sino al 31.10.2014 i versamenti e gli adempimenti tributari per i cittadini residenti e le aziende dislocate nei comuni alluvionati, con conseguente illegittimità della sanzione irrogata.

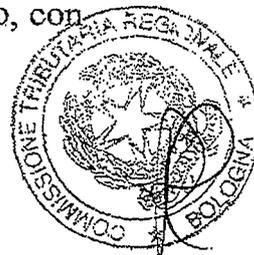
In relazione ad una interpretazione, costituzionalmente orientata della norma di cui all'art. 32 co. 3, 4 D.P.R. n. 600/1973, in tema di inutilizzabilità degli atti, la Suprema Corte si è così pronunciata: *"La disciplina che esclude la possibilità di prendere in considerazione a favore del contribuente, in sede amministrativa e contenziosa, i documenti che non siano stati acquisiti durante gli accessi perché il contribuente ha rifiutato di esibirli, ovvero perché ha dichiarato di non possederli o li ha comunque sottratti al controllo, costituisce norma facente eccezione a regole generali, che, pertanto, non può essere applicata oltre i casi ed i tempi da essa considerati e deve essere interpretata, in coerenza ed alla luce dei principi affermati dagli artt. 24 e 53 Cost., in modo da non comprimere il diritto alla difesa e di obbligare il contribuente alla effettuazione di pagamenti non dovuti. Il contribuente, pertanto, può essere sanzionato con la perdita della facoltà di produrre i libri e le altre scritture, solo ove abbia tenuto un comportamento diretto a sottrarsi alla prova e, dunque, capace di far fondatamente dubitare della genuinità di documenti che affiorino soltanto in seguito nel corso di giudizio. (Nel caso concreto, la condotta della società esclude che la stessa sia stata dettata da finalità di rifiuto della consegna o di occultamento di documenti, rientrando, invece, nella previsione di cui all'art. 32, comma 4, D.P.R. n. 600 del 1973, con la conseguenza che la stessa non può essere fonte di alcuna responsabilità per la contribuente in relazione alla tardiva produzione.)"* (Cass. civ. 31.10.2018, n. 27812).

Conseguentemente nel caso di specie non risulta applicabile la disciplina di cui all'art. 32 co. 3, 4 D.P.R. n. 600/1973, proprio perché non ricorre una delle ipotesi in cui il contribuente abbia inteso sottrarsi al confronto col fisco.

Sussiste, piuttosto, quantomeno in relazione all'IVA, la violazione da parte dell'Ufficio dell'obbligo generale di contraddittorio endoprocedimentale posto a carico dell'Amministrazione finanziaria per i tributi "armonizzati", in quanto a seguito della trasmissione parziale della documentazione e della documentata giustificazione in ordine a quella mancante, l'Ufficio ha provveduto in via immediata all'emissione degli avvisi di accertamento, senza alcuna interlocuzione con il contribuente.

Appare poi sussistente la violazione dell'art. 42 D.P.R. n. 600/1973, dedotta nell'appello incidentale, in quanto l'avviso di accertamento non contiene l'espressa indicazione dell'imponibile IRES.

Per le ragioni esposte l'appello dell'Agenzia delle Entrate deve essere respinto, con conseguente conferma della sentenza impugnata.



Non vi sono motivi per derogare ai principi generali codificati dagli artt. 15 D.Lgs. n. 546/1992 e 91 c.p.c. in tema di spese di lite, che, liquidate come in dispositivo, con riferimento ai parametri di cui al D.M. n. 55/2014, sono quindi poste a carico dell'Ufficio soccombente ed in favore degli appellati vittoriosi, tenendo a mente un valore prossimo a quelli medi nell'ambito dello scaglione entro il quale è racchiuso il *decisum* di causa.

**P.Q.M.**

La Commissione rigetta l'appello dell'Ufficio, accoglie l'appello incidentale della parte appellata, conferma la sentenza impugnata e condanna l'Ufficio alla refusione, in favore della parte appellata, delle spese del presente giudizio, che liquida in complessivi € 5.000,00, oltre accessori di legge e CUT.

Bologna, 20 settembre 2019

**Il Giudice relatore**  
Dott.ssa Rita **CHIERICI**



**Il Presidente**  
Dott.ssa Elisabetta **MAININI**

