

ALTRO ARTICOLO VALORE PROCESSUALE DEGLI ATTI NOTORI

Segnalo l'allegata ed interessante **sentenza n. 2993/2020 della CTR della Puglia – Sez. 2** – che, in accoglimento delle mie eccezioni di diritto e di merito, ha accolto l'appello ed ha totalmente annullato l'avviso di accertamento per l'anno 2006 dell'Agenzia delle Entrate di Lecce.

In sostanza, anche alla luce di una costante giurisprudenza della Corte di Cassazione, sono stati ritenuti validi gli atti notori.

Infatti, la Corte di Cassazione ha ripetutamente affermato la legittimità di dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, con la possibilità di introdurle nel giudizio tributario, senza che a ciò osti il divieto di ammissione della prova testimoniale ai sensi dell'art. 7 dlgs. n. 546 del 1992 (Cass. 12 aprile 2013, n. 8987; 14 settembre 2016, n. 18065 e ord. 10 ottobre 2018, n. 29757).

Questo in ragione del principio della cd. "parità delle armi", che ha consentito al processo tributario di passare il vaglio costituzionale, nel rispetto del giusto processo ex art. 111 cost. (Corte Cost. sent. n. 18 del 2000).

E' pur vero che tali dichiarazioni hanno un valore indiziario, ma siffatta rilevanza non può che essere messa a confronto con il contenuto presuntivo che lo stesso accertamento tributario ha nella sua forma induttiva, così come si è estrinsecato nella presente fattispecie.

Avv. Maurizio Villani

Lecce, 24 dicembre 2020



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI PUGLIA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

| | | | |
|--------------------------|-----------|------------------|------------|
| <input type="checkbox"/> | CAZZOLLA | FERNANDO ANTONIO | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | GRECO | RICCARDO | Relatore |
| <input type="checkbox"/> | MAGALETTI | NICOLA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 6886/2015
depositato il 04/12/2015

- avverso la pronuncia sentenza n. 1866/2015 Sez:4 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di LECCE

contro:
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE LECCE
VIA OTRANTO 65 73100 LECCE

proposto dall'appellante:

STASI FRUTTA S.R.L.
IN PERSONA DEL LEGALE RAPPRESENTANTE
VIA F. DE MURA 73100 LECCE LE

difeso da:

VILLANI AVV. MAURIZIO
VIA CAVOUR, 56 73100 LECCE LE

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVM030603011/2011 IRES-ALTRO 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVM030603011/2011 IVA-ALTRO 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVM030603011/2011 IRAP 2006

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 6886/2015

UDIENZA DEL

17/11/2020 ore 11:31

N°

2993/2020

PRONUNCIATA IL:

17 NOV. 2020

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

23 DIC. 2020

Il Segretario

Con atto di appello depositato il 4 dicembre 2015, la Stasi Frutta s.r.l. in liquidazione, in persona del suo legale rappresentante, proponeva impugnazione avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Taranto del 13 maggio 2015 n. 1866, che aveva rigettato il suo ricorso avverso l'atto di accertamento di maggior imposta n. TVM030603011/2011 per l'annualità 2006.

L'agenzia delle Entrate aveva provveduto alla rettifica del reddito d'impresa della società con accertamento induttivo, evidenziando che la stessa aveva esposto operazioni attive pari a "zero", laddove risultava denunciata nei modelli 770/S l'erogazione di compensi per prestazioni di lavoro autonomo e per lavoro dipendente in un importo di 71.072,00 (euro 3.561,00 per lavoro autonomo e 67.511,00 per lavoro dipendente) e dagli elenchi clienti e fornitori presenti in Anagrafe Tributaria, la società risultava aver avuto rapporti commerciali sia come cliente che come fornitore di numerose società.

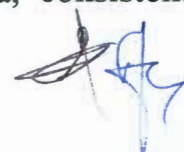
Pertanto, l'amministrazione imputava a poste attive del reddito di impresa l'importo delle operazioni imponibili risultanti dall'elenco clienti acquisito in AT, e scomputando le poste passive quali gli acquisti risultanti dall'elenco fornitori, e gli altri costi d'impresa pure riconosciuti, determinava il reddito di impresa in euro 226.191,00, procedendo al recupero delle imposte Ires, Irap e Iva con le relative sanzioni.

La società, dopo aver inutilmente perseguito in via amministrativa sia la revoca in autotutela dell'avviso, sia la moderazione della pretesa fiscale con accertamento per adesione, ricorreva alla commissione provinciale deducendo che le riprese a suo carico si basavano su un presupposto non reale, perché le indicazioni degli elenchi clienti e fornitori acquisite in AT erano frutto di errori materiali commessi nella trasmissione dei dati da parte di soggetti terzi, laddove la società in effetti non era stata operativa nel periodo considerato.

A sostegno dei suoi assunti allegava una serie di atti tendenti alla dimostrazione dell'erroneità delle indicazioni degli elenchi clienti/fornitori risultanti in AT; rassegnava in particolare la documentazione relativa alle dichiarazioni dei vari titolari di impresa, apparentemente clienti della Stasi, che affermavano l'esistenza dell'errore nonché l'attestazione della iscrizione delle varie fatture imputate alla Stasi frutta s.r.l., nei registri contabili della Orotofrutticola Stasi s.r.l.. Basava su questa omonimia le ragioni dell'errore.

La Commissione di primo grado disattendeva però le ragioni del ricorso.

Rigettato il primo motivo concernente il difetto di motivazione per la mancata risposta all'istanza di revoca in autotutela, la Commissione osservava che l'accertamento era diretta conseguenza delle risultanze dell'Anagrafe tributaria, laddove la documentazione prodotta dalla ricorrente società, consistente in mere



dichiarazioni di parte, non assurgeva al rango di prova, ma aveva un carattere indiziario, con la conseguente necessità di ulteriori elementi oggettivi di supporto.

Continuava poi, la Commissione, ritenendo ricorrere una prova logica contraria alla domanda della Stasi, avuto riguardo al numero rilevante delle imprese considerate nell'accertamento dell'amministrazione finanziaria. e risultanti dagli elenchi A.T., e tale da far escludere la ripetizione di un errore, che avrebbe dovuto compiersi così tante volte e da soggetti differenti.

Il ricorso era dunque rigettato.

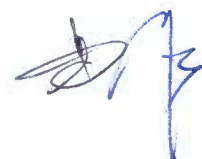
Di tanto si doleva l'appellante contestando nel merito gli argomenti della sentenza. In via preliminare, però, come conseguenza della dichiarazione di illegittimità costituzionale dell'art. 8, co. 24 del D.L. n. 16 del 2012, convertito in legge n. 44 del 2012, intervenuta con sentenza della Corte Costituzionale n. 37 del 2015 in tema di delega delle funzioni dirigenziali, rilevava la nullità dell'avviso di accertamento impugnato per l'avvenuta sottoscrizione da parte di impiegato non dirigente e non appartenente alla carriera direttiva.

Quanto poi agli altri aspetti, deduceva nell'ordine: la carenza di motivazione della sentenza come vizio proprio della pronuncia; la carenza di motivazione dell'accertamento; l'omessa o erronea valutazione delle prove addotte con il ricorso; la illegittimità comunque delle sanzioni irrogate.

Si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate, in persona del direttore provinciale di Lecce, che contestava ogni avverso assunto, richiamandosi alla documentazione prodotta in primo grado ritenuta utile a contrastare le doglianze dell'appello. Quanto ai rilievi preliminari li riteneva tardivamente proposti, e comunque infondati documentando sia la qualifica dirigenziale della sottoscrittrice dell'avviso di accertamento, sia la delega rilasciata a suo nome dal Direttore provinciale pro tempore. Quanto al merito, ribadiva l'inesistenza di prove documentali a favore del contribuente e sostenendo la natura di meri indizi delle dichiarazioni dallo stesso allegate, le riteneva contrastate dai dati obiettivi risultanti dall'A.T. e dall'inverosimiglianza di errori commessi da un numero elevato di soggetti, fra i quali la stessa "Ortofrutticola Stasi", che avrebbe dovuto costituire, per omonimia, la ragione dell'errore.

All'udienza odierna, nessuna delle parti insisteva per la discussione, e la decisione era assunta sulla base degli atti.

Ritiene la Commissione che pur in un contesto confusivo e non facilmente ricostruibile con assoluta precisione, le ragioni dell'appello depongano in senso favorevole all'accoglimento della doglianza del contribuente, attribuendo un valore

 - 3 -

dimostrativo adeguato alle sue allegazioni, rispetto alle quali l'ufficio avrebbe potuto rendere ulteriori elementi chiarificatori.

Quanto alle questioni preliminari, la dichiarazione di incostituzionalità intervenuta con la sentenza 37 del 2015 non può che aver effetto a decorrere dalla data della sua pubblicazione, così come previsto dall'art. 30 della legge n. 87 del 1953, di modo che non se ne può ricavare la nullità dell'avviso qui in contestazione, che è stato emesso prima della pronuncia.

D'altra parte, in ragione del divieto delle domande nuove in appello, deve considerarsi che l'asserita rilevanza della dichiarazione di incostituzionalità doveva essere fatta valere in primo grado, avendo la società ricorrente la possibilità di farlo, in quanto l'udienza di discussione del ricorso in data 13 maggio 2015, è stata successiva alla pubblicazione della sentenza della Corte Costituzionale nella gazzetta ufficiale.

In ogni caso, l'ufficio ha fatto pervenire in telematico la documentazione relativa sia all'inquadramento della dott.ssa Rotello nei ruoli dirigenziali, sia la delega conferitale dal Direttore Provinciale pro tempore, così adempiendo ad ogni onere probatorio conseguente alla deduzione per la prima volta formulata in appello.

Quanto al merito, la decisione deve tener conto del valore probatorio della documentazione addotta dal contribuente.

La Commissione provinciale le ha attribuito significato di mero indizio, privandola di per sé di capacità dimostrativa degli assunti, in assenza di altri elementi di conferma e di riscontro. Tanto più, come la sentenza impugnata ha ritenuto di osservare, che la ripresa fiscale poggia sulla illogicità e scarsa credibilità che l'errore addotto dalla Stasi sia stato commesso con serialità e continuità da un numero elevato di soggetti.

Ora è noto che la Corte di Cassazione ha ripetutamente affermato la legittimità di dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, con la possibilità di introdurle nel giudizio tributario, senza che a ciò osti il divieto di ammissione della prova testimoniale ai sensi dell'art. 7 dlgs. n. 546 del 1992 (cass. 12 aprile 2013, n. 8987; 14 settembre 2016, n. 18065 e ord. 10 ottobre 2018, n. 29757). Questo in ragione del principio della cd. "parità delle armi", che ha consentito al processo tributario di passare il vaglio costituzionale, nel rispetto del giusto processo ex art. 111 cost. (Corte Cost. sent. n. 18 del 2000).

E' pur vero che tali dichiarazioni hanno un valore indiziario, ma siffatta rilevanza non può che essere messa a confronto con il contenuto presuntivo che lo stesso accertamento tributario ha nella sua forma induttiva, così come si è estrinsecato nella presente fattispecie.

 -4-

L'amministrazione ha proceduto al recupero d'imposta contro la Stasi frutta s.r.l. sulla base dei dati dell'A.T. e utilizzando il ragionamento logico deduttivo con riguardo alla inverisimiglianza delle dichiarazioni contrarie, delle imprese che avevano dichiarato di essere incorse in errore nella appostazioni dei loro elenchi in cui la società risultava essere fornitrice.

Ora se è vero che il numero delle imprese che avrebbero indicato erroneamente la Stasi frutta, in luogo dell'Ortofrutticola Stasi s.r.l. è un dato che induce sospetti di veridicità (a maggior ragione perché l'errore sarebbe stato commesso dalla stessa impresa, Ortofrutticola Stasi, origine casuale del dedotto errore per omonimia), è pur vero che l'errore ha un elemento che lo rende plausibile.

Infatti, entrambe le società hanno in comune il riferimento "Stasi" che è il cognome tanto del legale rappresentante della prima società in liquidazione, che dell'amministratore della seconda, l'uno Andrea e l'altro Francesco, entrambi nati a Castelfranco Emilia (come risulta dagli atti e dagli allegati al ricorso) e quindi ragionevolmente sovrapponibili nei rapporti commerciali, specialmente in un settore come l'ortofrutta in cui, e le trattative e i contratti prescindono dalle ragioni sociali e si concentrano sulle conoscenze e sulle relazioni personali, attorno alle quali soggetti dello stesso nucleo familiare possono essere fungibili nell'intrattenere il commercio, senza che il cliente sappia dell'avvicendamento di una ragione sociale a un'altra.

E' questo il contesto in cui vanno lette le dichiarazioni dei terzi, le quali appunto hanno inteso rettificare il dato ricavabile dall'elenco fornitori che loro avevano comunicato all'A.T. con la sostituzione della Ortofrutticola Stasi alla Stasi frutta.

Al contrario poi di quanto argomentato dalla commissione di primo grado, le dette dichiarazioni sono accompagnate da documenti che le avvalorano, perché in alcuni casi sono allegate le fatture originali corrispondenti agli importi indicati a recupero dall'A.F., tutte emesse dalla Ortofrutticola Stasi e non dalla Stasi frutta, e in altri sono riprodotti i registri della Ortofrutticola Stasi in cui risultano contabilizzati gli importi delle altre fatture assunte a recupero dall'A.F..

Insomma, l'Agenzia ha inteso limitarsi a un accertamento induttivo-sintetico, basato sugli elementi desumibili dall'A.T, e dalla prova logica, senza cercare riscontro nella contabilità dell'Ortofrutticola Stasi s.r.l., in modo da verificare se gli importi recuperati in capo alla Stasi Frutta fossero in realtà duplicazioni degli importi contabilizzati dalla Ortofrutticola Stasi. A suo posto, l'odierno appellante ha arricchito il dato indiziario a suo favore (rappresentato dalle dichiarazioni affermative dell'erroneità delle indicazioni degli elenchi fornitori), con prove documentali certe (fatture della Ortofrutticola Stasi corrispondenti agli importi recuperati in capo a esso appellante, e copia dei registri contabili della stessa Ortofrutticola Stasi), dando sufficienti elementi per il superamento del ragionamento presuntivo



dell'amministrazione, e inducendo il convincimento che le risultanze dell'A.T. siano sconfessate dalla realtà desumibile dalla dichiarazioni dei terzi.

Non in ultimo fra gli allegati al ricorso in primo grado, la Stasi Ortofrutta s.r.l. ha allegato anche l'attestazione dell'Agenzia delle Entrate relativo al proprio elenco clienti/fornitori per l'annualità 2006 da cui risultano "zero" clienti (allegato 6). L'attestazione è datata 16 ottobre 2007 ed è quindi temporalmente prossima al periodo oggetto di controllo e antecedente all'attività di accertamento. Il recupero dell'amministrazione ha dunque un vizio intrinseco nell'aver fatto propri elementi induttivi risultanti dagli elenchi clienti/fornitori dei terzi, senza invece tenere in conto la dichiarazione del contribuente benchè fosse di significato affatto contrario e senza contraddirla con una verifica analitica incrociata.

Tenuto conto della particolarità della questione si stima equa la compensazione delle spese del giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie l'appello e per l'effetto in riforma dell'impugnata sentenza annulla l'atto di accertamento. Compensa le spese del giudizio.

Così deciso in Bari il 17 novembre 2020

Il Giudice est.

Dott. Riccardo Greco
Cazzolla

Il Presidente

Dott. Fernando Antonio