

Civile Ord. Sez. 5 Num. 36564 Anno 2021  
Presidente: NAPOLITANO LUCIO  
Relatore: FRACANZANI MARCELLO MARIA  
Data pubblicazione: 25/11/2021

### **ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 8815/2015 R.G. proposto da  
Agenzia delle Entrate, in persona del legale rappresentante p.t.,  
rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con  
domicilio *ex lege* in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12;

- *ricorrente* -

contro

██████████ con l'avv. ██████████ e con domicilio eletto presso il  
suo studio in ██████████

-*controricorrente*-

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Lazio, Roma, n. 5777/29/14, pronunciata il 21 maggio 2014 e depositata il 28 settembre 2014, non notificata  
Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 14 settembre 2021 dal Co: Marcello M. Fracanzani;

### **RILEVATO**

1. Il contribuente veniva invitato dall'Amministrazione finanziaria a trasmettere, ai sensi dell'art. 32 d.p.r. n. 600/1973, la documentazione che potesse giustificare il maggior reddito determinato per l'anno d'imposta 2004: il reddito veniva invero rideterminato dall'Ufficio per aver il contribuente sostenuto molteplici spese che l'Amministrazione finanziaria riteneva non giustificate dai redditi dichiarati nell'anno d'imposta oggetto di accertamento e in quello precedente.

2. Rimasto inevaso l'invito trasmesso, l'Amministrazione finanziaria notificava un avviso di accertamento emesso ai sensi dell'art. 38 d.p.r. n. 600/1973.

3. Adito il giudice di prossimità, il ricorso promosso dal contribuente veniva respinto. La decisione di primo grado veniva però riformata dal collegio d'appello.

4. Invoca la cassazione della sentenza l'Avvocatura generale dello Stato che si affida ad un unico motivo di ricorso, cui resiste il contribuente con tempestivo controricorso.

### **CONSIDERATO**

1. Il patrono erariale avanza censura ex art. 360, co. 1, n. 3 c.p.c. per violazione dell'art. 32 d.p.r. n. 600/1973. Deduce, in particolare, l'illegittimità della sentenza di appello nella parte in cui la CTR ha ritenuto che la preclusione alla produzione documentale sancita dall'art. 32 d.p.r. citato non operasse nel caso di specie. Invero il contribuente non aveva opposto alcun rifiuto all'esibizione documentale, invero non accettata dall'Ufficio per infruttuoso decorso del termine concesso.

1.1 Segnatamente, al contribuente poteva essere concessa l'esibizione documentale tardiva solo nel caso in cui la mancata esibizione non fosse dipesa da sua colpa ovvero nell'ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria avesse omesso di informarlo delle conseguenze dell'inottemperanza alla richiesta.

Il motivo è infondato.

2. È orientamento di questa Corte quello secondo cui «...l'omessa o intempestiva esibizione da parte del contribuente di dati e documenti in sede amministrativa è sanzionata con la preclusione processuale della loro allegazione e produzione in giudizio, che prevale rispetto all'art. 58, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 e che non può ritenersi sanata ove l'Amministrazione finanziaria non sollevi la relativa eccezione in sede di udienza di discussione della causa, atteso il carattere perentorio del termine di cui all'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, sottratto alla disponibilità delle parti (Cass., 9 novembre 2016, n. 22745). Va anche aggiunto che le norme che prevedono preclusioni assertive ed istruttorie nel processo civile sono preordinate a tutelare interessi generali e la loro violazione è sempre rilevabile d'ufficio, anche in presenza di acquiescenza della parte legittimata a dolersene (Cass., sez. 3, 26 giugno 2018, n. 16800). Allo stesso modo il giudice tributario ha il potere-dovere di accertare d'ufficio la tempestività della produzione di nuovi documenti e di dichiarare d'ufficio l'inammissibilità delle produzioni tardive (Cass., 8 luglio 2016, n. 14074, anche se nel vigore del vecchio art. 36 d.p.r. n. 636 del 1972). Invero, l'omessa esibizione da parte del contribuente dei documenti in sede amministrativa determina l'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa, prevista dall'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, solo in presenza dello specifico presupposto, la cui prova incombe sull'Amministrazione, costituito dall'invito specifico e puntuale all'esibizione, accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza (Cass., 27 dicembre 2016, n.

27069; Cass., 10670/2018). Nella specie, non è contestato che vi sia stato l'ordine di esibizione in relazione alle fatture di acquisto e che vi sia stato anche l'avvertimento in ordine alla mancata ottemperanza. Tuttavia, si ritiene (Cass., 2 dicembre 2015, n. 24503; Cass., 11 agosto 2016, n. 16960) che 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 (Cass., 9 novembre 2016, n. 22743; Cass., Sez.Un., 25 febbraio 2000, n. 45), 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 (forza maggiore, fatto del terzo, caso fortuito). Per questa Corte, a sezioni unite, infatti, a norma dell'articolo 52, quinto comma del d.P.R. n. 633 del 1972, perché la dichiarazione, resa dal contribuente nel corso di un accesso, di non possedere libri, registri, scritture e documenti (compresi quelli la cui tenuta e conservazione non sia obbligatoria) richiestigli in esibizione determini la preclusione a che gli stessi possano essere presi in considerazione a suo favore ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa, occorre: la sua non veridicità o, più in generale, il suo concretarsi - in quanto diretta ad impedire l'ispezione del documento - in un sostanziale rifiuto di esibizione, accertabile con qualunque mezzo di prova e anche attraverso presunzioni; la coscienza e la volontà della dichiarazione stessa; il dolo, costituito dalla volontà del contribuente di impedire che nel corso dell'accesso possa essere effettuata

l'ispezione del documento; pertanto non integrano i presupposti applicativi della preclusione le dichiarazioni (il cui contenuto corrisponda al vero) dell'indisponibilità del documento, non solo se la questione sia ascrivibile a caso fortuito o forza maggiore, ma anche se imputabile a colpa, quale ad esempio la negligenza e imperizia nella custodia e conservazione (Cass., sez.un., 25 febbraio 2000, n. 45; Cass., n. 8645/2019; Cass., 21 marzo 2018, n. 7011; Cass., 8 marzo 2017, n. 5914). Occorre, dunque, una puntuale richiesta dei documenti da parte della amministrazione accompagnata dall'avvertimento in ordine alle conseguenze della mancata ottemperanza (Cass., n. 10670/18)...[...]... Invero, il divieto di utilizzazione dei documenti non prodotti va letto alla luce del principio di collaborazione e buona fede (in senso oggettivo), espressamente enunciato nell'art. 10 della legge 212/2000, gravante su entrambe le parti, nel corso del procedimento amministrativo. Pertanto, da un lato, l'Amministrazione procedente deve formulare una richiesta di informazioni e documenti specifica ed adeguata al caso concreto, mentre dall'altro, il contribuente deve assumere un comportamento collaborativo e trasparente» (Cfr. Cass., V, n. 32207/2019).

3. Nella fattispecie in commento è incontroverso tra le parti che la documentazione non sia stata esibita entro il termine concesso dall'Ufficio né è provato, o risulta diversamente dalla sentenza, che il contribuente abbia omesso la produzione documentale per una causa a lui non imputabile.

3.1 Tuttavia, non risulta nemmeno dimostrata la specificità della richiesta documentale avanzata dall'Ufficio, che sotto tale profilo è anche oggetto di eccezione da parte del contribuente. Né miglior puntualizzazione viene offerta dall'Avvocatura dello Stato la quale, nel proprio ricorso, descrive l'invito come la richiesta di esibizione di "tutti quei documenti che potessero giustificare il maggior reddito sinteticamente determinato", che -per la sua genericità- non può far

scattare alcun onere di produzione a pena di decadenza processuale o limitazione difensiva.

4. Più radicalmente, affrontato il tema della preclusione probatoria e risolto nel senso dell'ammissibilità dei documenti, la CTR ne scruta il contenuto, giungendo ad un apprezzamento di merito sulla deducibilità delle spese portate in detrazione dal contribuente. Vi è dunque un autonomo capo di sentenza, con autonoma *ratio decidendi* che non è stato oggetto di impugnazione da parte erariale e che concreta quindi l'inammissibilità dell'intero ricorso.

Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, non si applica l'art. 13, comma 1 - *quater*, del d.P.R. 30 maggio 2002 n. 115.

#### **PQM**

La Corte dichiara il ricorso inammissibile, condanna la parte ricorrente alla rifusione delle spese di lite a favore della parte contribuente che liquida in €.cinquemilaseicento/00, oltre ad €.200,00 per esborsi, rimborso in misura forfettaria del 15%, Iva e cpa come per legge.

Così deciso in Roma, il 14/09/2021.