

**Sentenza n. 245 del 12 ottobre 2017 (ud 10 ottobre 2017) della  
Commiss. Trib. Prov., Reggio Emilia, Sez. II - Pres. Marco Montanari -  
Rel. Marco Montanari**

**IMPOSTE E TASSE IN GENERE - Avviso di accertamento  
IMPOSTE E TASSE IN GENERE - Prescrizione e decadenza  
TRIBUTI LOCALI**

**Processo tributario - Ricorso - Introduzione - Modalità cartacea o  
telematica - Incidenza sulla costituzione in giudizio del ricorrente e  
del resistente**

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI REGGIO  
NELLEMILIA  
SECONDA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:  
MONTANARI MARCO - Presidente e Relatore  
GIANFERRARI VENTURINO IVAN - Giudice  
MANFREDINI ROMANO - Giudice  
ha emesso la seguente

#### SENTENZA

- sul ricorso n. 71/2017  
depositato il 10/02/2017  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRES-ALTRO 2012  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRES-ALTRO 2013  
- avversa AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IVA-ALTRO 2012  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IVA-ALTRO 2013  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRAP 2012  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRAP 2013  
contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA  
VIA PAOLO BORSELLINO N 32 42124 REGGIO NELLEMILIA  
proposto dal ricorrente:  
(...)  
difeso da:  
(...)

#### **Svolgimento del processo**

1 (...) ricorre nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Reggio Emilia, avverso avviso di accertamento, emesso ai fini ired, irap, iva, relative sanzioni ed interessi, per l'anno d'imposta 2013; valore della lite, ai fini della nota spese, (...); l'Agenzia assume nell'atto impugnato, quanto a;"a) IIDD sopravvenienze attive non contabilizzate" che, nel bilancio d'esercizio chiuso al 31/12/2013, "nella voce fatture da ricevere esercizi precedenti", sarebbero ricomprese posizioni debitorie in ordine alle quali il Contribuente non sarebbe stato in grado di dimostrare la loro attuale sussistenza e che, pertanto, andrebbero riconvertite in sopravvenienze attive imponibili; "b) IIDD-sopravvenienze attive non contabilizzate" che alcuni "mastrini", relativi a vari fornitori, non sarebbero stati movimentati nel corso dell'anno d'imposta 2013 e, pertanto, i relativi ammontari sarebbero da riconvertire, al netto di alcune posizioni, per le quali il Contribuente ha proceduto a ravvedimento operoso, in sopravvenienze attive imponibili; "c) IIDD, IVA-lavorazione di terzi non documentate" che un costo, asseritamente, sopportato per servizi inerenti

alla pulizia e manutenzione degli impianti enologici, sarebbe non documentato e, comunque, non inerente, e, dunque, non sarebbe fiscalmente deducibile, anche in considerazione del fatto che la società fornitrice, una s. s. agricola, avrebbe, in parte, la stessa compagine sociale del Contribuente; "d) IVA - illegittima detrazione" che l'iva detratta su di un acquisto di mosto sarebbe indeducibile, poiché il debito, nei confronti del suddetto fornitore, già oggetto di contestazione per inadempimento contrattuale, sarebbe stato oggetto di compensazione con un credito vantato nei confronti di un cliente, che avrebbe acquistato il suddetto debito; il Ricorrente deduce, in sede di gravame introduttivo, quanto a: "a) IIDD sopravvenienze attive non contabilizzate" e "b) IIDD-sopravvenienze attive non contabilizzate" che tutte le "posizioni" di cui alle suddette riprese, al netto di quelle per cui si è proceduto al ravvedimento operoso o sono state portate a sopravvenienze attive nel corso del periodo d'imposta di maturazione della prescrizione, o sono, tutt'ora, vive ed in attesa di giustificazione di documento contabile e che, pertanto, le riprese sarebbero del tutto illegittime; "c) IIDD, IVA-lavorazione di terzi non documentate" che esiste un contratto, agli atti del fascicolo processuale, in cui viene specificata la tipologia dei lavori e l'ammontare del corrispettivo pattuito e che, proprio per escludere ogni ipotesi di possibile arbitraggio, stante la comune, in parte, base sociale tra lo Stesso ed il fornitore, per la quantificazione del corrispettivo sono stati presi a base i mercuriali della CCIAA di Reggio Emilia per i lavoratori agricoli, settore cui appartiene il fornitore stesso; la ripresa sarebbe, pertanto, del tutto illegittima; "d) IVA - illegittima detrazione" che gli aspetti civilistici, "contestazione della fornitura e successiva cessione del debito e sua estinzione per compensazione, non possono avere alcun influenza con gli aspetti relativi alla deducibilità dell'iva che è stata legittimamente dedotta al momento in cui la fattura è stata emessa dal fornitore; la ripresa sarebbe, pertanto, del tutto illegittima; in conclusione, la Ricorrente chiede, in accoglimento del ricorso, l'annullamento dell'atto impugnato per quanto di ragione, salve le spese; all'udienza dibattimentale viene steso il seguente verbale d'udienza che si riporta integralmente: "Il Presidente evidenzia come agli atti del fascicolo non esista atto di costituzione dell'agenzia né controdeduzioni, in uno assieme con eventuali documenti a supporto, chiedendone il motivo al rappresentante dell'Ag; questo afferma che la stessa si è costituita telematicamente con le modalità proprie del p.t.t., depositando controdeduzioni di costituzione con copia dei documenti ivi richiamati in data 20/9/2017; il Presidente fa presente come, a tacere della legittimità o meno di tale procedura, non sia nella disponibilità di questo Giudice, non essendogli stata assegnata dagli organi competenti, la strumentazione hardware e software per poter accedere al sistema "Sigit", e come, dunque, non possa prendere visione dell'asserita costituzione delle relative controdeduzioni e documenti allegati. Le parti vengono ammesse al dibattimento e svolgono le proprie difese".

### **Motivi della decisione**

2 -Il D.M. 23 dicembre 2013, n. 163 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, avente come oggetto il "Regolamento recante la disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario in attuazione delle disposizioni contenute nell'articolo 39, comma 8, del decreto-L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111" all'art. 9, rubricato "Notificazione e deposito degli atti." al 1 comma dispone che "Il ricorso e gli altri atti del processo tributario, nonché quelli relativi al procedimento attivato con l'istanza di reclamo e mediazione, sono notificati utilizzando la PEC secondo quanto stabilito

dall'articolo 5"; a sua volta il successivo art. 10, rubricato "Modalità di costituzione un giudizio" dispone che:" 1. La costituzione in giudizio del ricorrente, nel caso di notifica del ricorso ai sensi dell'articolo 9, avviene con il deposito mediante il S.I.Gi.T. del ricorso, della nota d'iscrizione a ruolo e degli atti e documenti ad esso allegati, attestato dalla ricevuta di accettazione rilasciata dal S.I.Gi.T. recante la data di trasmissione.2. Successivamente alla costituzione in giudizio del ricorrente, il S.I.Gi.T. rilascia, altresì, il numero di iscrizione del ricorso nel registro generale di cui all'[articolo 25](#) del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.3. La costituzione in giudizio e il deposito degli atti e documenti della parte resistente avviene con le modalità indicate al comma 1". Il combinato disposto dei due articoli fa sì che solo nel caso di notificazione del ricorso introduttivo a mezzo PEC, la costituzione in giudizio del ricorrente debba avvenire in maniera telematica, cioè mediante il sistema Sigit, mentre nell'altro caso, quello cioè in cui il ricorrente non abbia notificato il ricorso tramite PEC, ma abbia utilizzato altri canali, ad esempio il deposito presso la controparte o l'invio, alla stessa, tramite posta, la costituzione un giudizio debba avvenire senza utilizzare il sistema Sigit ma in altro modo, cioè utilizzando il deposito di copia del ricorso presso la segreteria della Commissione o tramite, anche qua, invio tramite posta, alla stessa; per quanto attiene poi la costituzione in giudizio della parte resistente, precisa il 3 comma dell'art. 10, lo stesso avviene con le modalità del comma 1; il richiamo, tout court, alle "modalità indicate al comma 1" fa sì che lo stesso debba essere interpretato nel senso che venga, implicitamente, richiamato anche l'inciso "nel caso di notifica del ricorso ai sensi dell'articolo 9," cioè mediante PEC; in conclusione il sistema si ricostruisce nel senso che se il ricorso è introdotto tramite PEC la costituzione in giudizio del ricorrente e della parte resistente debba avvenire in modo telematico, cioè tramite il sistema Sigit, mentre nel caso il ricorso sia stato introdotto in altro modo, diciamo "cartaceo", cioè con deposito presso la controparte od invio tramite posta, alla stessa, anche la costituzione in giudizio del ricorrente e della parte resistente debba avvenire in modo "cartaceo", cioè con deposito di copia del ricorso o delle controdeduzioni presso la Commissione; insomma dalle norme richiamate il sistema si lascia ricostruire nel senso che le modalità seguite dal ricorrente per introdurre il ricorso, "cartaceo" o "telematico", vincolano per tutti, ricorrente e controparte, lo sviluppo del giudizio, in primo grado ed, anche, in appello (arg. ex [art. 2](#), comma 3, D.M. 23 dicembre 2013, n. 163 cit.).

3 - Venendo ora al ricorso in discussione, e sulla premessa che la Ricorrente ha introdotto il ricorso in modo cartaceo, (deposito del ricorso presso il front office dell'Agenzia delle Entrate direzione Provinciale di Reggio Emilia, in data 24/01/2017 n. prot.(...)) va detto che la costituzione in giudizio delle parti doveva avvenire in modo cartaceo avendo appunto il Ricorrente introdotto il ricorso in modo cartaceo; invero dal verbale d'udienza, sopra riportato, risulta come, al contrario, l'Agenzia affermi di essersi costituita in modo telematico, cioè mediante il sistema Sigit e, dunque, come la Stessa, sulla base della suddetta interpretazione del sistema normativo, non possa dirsi essersi, validamente, costituita e non possa dirsi avere prodotto controdeduzioni e documenti in quanto non risultanti al fascicolo processuale, con relativa ricevuta di presentazione rilasciata dalla segreteria della Commissione; peraltro, a questo Giudice, anche a volere "superare" la suddetta interpretazione, non è, materialmente, consentito accedere al sistema Sigit per i motivi di cui al p.v. d'udienza; in conclusione va affermato che, nel presente giudizio, non risulta che l'Agenzia resistente si sia costituita né abbia prodotto controdeduzioni o documenti.

4 -Va per altro aggiunto che è condivisibile principio di diritto quello secondo cui:" In tema di contenzioso tributario, la costituzione in giudizio della parte resistente deve avvenire, ai sensi dell'art. 23 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, entro sessanta giorni dalla notifica del ricorso, a pena di decadenza dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi, sicché, qualora tali difese non siano state concretamente esercitate, nessun altro pregiudizio può derivare al resistente, al quale va riconosciuto il diritto di negare i fatti costitutivi della pretesa attrice, di contestare l'applicabilità delle norme di diritto invocate, nonché di produrre documenti ai sensi degli artt. 24 e 32 del D.Lgs. n. 546 del 1992' Cass. sent n.2015/6734(Rv.635139-01); in applicazione del suddetto principio, sempre come desumibile dal verbale d'udienza, l'Agenzia è stata ammessa a svolgere le proprie difese; va per altro aggiunto, per completezza d'esame di tutte le conseguenze processuali, ipoteticamente, conseguibili alla non costituzione dell'Agenzia, ed alla carente presentazione di controdeduzioni scritte e documenti, che questa carenza non rende automaticamente "verbo" quanto affermato dal Ricorrente sulla base del principio di non contestazione posto che è condivisibile, anche qua, principio di diritto, quello per cui " Il principio di non contestazione, di cui all'art. 115, primo comma, cod. proc. civ., si applica anche nel processo tributario, ma, attesa l'indisponibilità dei diritti controversi, riguarda esclusivamente i profili probatori del fatto non contestato, e sempreché il giudice, in base alle risultanze ritualmente assunte nel processo, non ritenga di escluderne l'esistenza" Cass sent.n.20115/2196(Rv.634386-01); infatti, come ben si esprime la suddetta sentenza in motivazione"... l'onere di completezza della linea di difesa, che in concreto si desume desume dal D.Lgs. n. 546 del 1992. art. 23, per quanto interpretato in coerenza col principio di non contestazione oggi desumibile dall'art. 115 c.p.c., non può essere considerato come base per affermare esistente, in capo all'amministrazione, un onere aggiuntivo di allegazione rispetto a quanto già dedotto nell'atto impositiva..... Tradotto in concreto, l'affermato principio della non contestazione può condurre ad affermare pacifico il solo fatto significativo, non mai anche il fatto che si sostenga da quello direttamente desumibile (il c.d. significato)". ancora condivisibile il principio di diritto secondo cui "Nel processo tributario, il principio di non contestazione, che si fonda sul carattere dispositivo del processo, trova applicazione sul piano probatorio, ma non anche su quello delle allegazioni poiché la specificità del giudizio tributario comporta che la mancata presa di posizione dell'Ufficio sui motivi di opposizione alla pretesa impositiva svolti dal contribuente non equivale ad ammissione, né determina il restringimento del "thema decidendum" ai soli motivi contestati. Cass. sent n.2014/13834(Rv.631297-01).

5 -Per quanto attiene il merito del ricorso ed in ordine alle singole riprese: "a) IIDD sopravvenienze attive non contabilizzate" e "b) IIDD-sopravvenienze attive non contabilizzate"; sulle varie "posizioni" la Ricorrente ha dettagliatamente giustificato la situazione "contabile " delle stesse, da pag.4 a pag. 12 del ricorso, indicando per ognuna o la sussistenza del debito, o l'anno d'imposta in cui lo stesso è stato "girato " a sopravvenienza attiva per sopravvenuta prescrizione o l'eventuale ravvedimento operoso di cui è stato fatto oggetto; insomma le suddette riprese sono illegittime;\*\*\*c) IIDD, IVA-lavorazione di terzi non documentate"; la Ricorrente ha comprovato l'esistenza di un contratto sottoscritto tra le parti, la tipologia e l'effettività del lavoro svolto dal prestatore di servizio, nonché le modalità di quantificazione del corrispettivo seguita proprio, per superare gli eventuali dubbi di arbitraggio stante la, in parte, stessa base sociale; le ripresa è pertanto illegittima;\*\*\*\* d) IVA -illegittima detrazione"; la Ricorrente ha

legittimamente, dedotto al momento del ricevimento della fattura la relativa iva risultando del tutto ininfluenti, al fine di sindacare, la suddetta legittimità, le successive vicende civilistiche di cui il debito verso il fornitore è stato oggetto; anche questa ripresa è illegittima; in conclusione il ricorso va accolto e conseguentemente l'atto impugnato va annullato; le spese di giudizio, quantificate come in dispositivo, seguono la soccombenza.

**P.Q.M.**

La Commissione in accoglimento del ricorso annulla l'impugnato atto; le spese di giudizio liquidate in Euro 5.000,00 (cinquemila) più oneri di legge e C.U.T. seguono la soccombenza.

Reggio Emilia il 10 ottobre 2017.



30/5/2018 - 17:22  
\$12801976 - 62.173.162.27 - 21236188 -  
5ef36f81ae2df24fc8b26f359669aabb-884

© Wolters Kluwer  
Italia Srl  
P.I. 10209790152