



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ETTORE CIRILLO	Presidente
ANTONIO FRANCESCO ESPOSITO	Consigliere
MICHELE CATALDI	Consigliere Rel.
MARIA LUISA DE ROSA	Consigliere
ALBERTO CRIVELLI	Consigliere

GIUDIZIO  
TRIBUTARIO -  
PRODUZIONE ED  
ESIBIZIONE  
DOCUMENTI-  
PARTE NON  
COSTITUITA-  
PRECLUSIONE

CC – 06/02/2023

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 15495/2016 R.G. proposto da:

(omissis) rappresentato e difeso come da procura speciale dall'Avv.  
(omissis) ed elettivamente domiciliato in Roma, presso lo studio dell'Avv. (omissis)

;

– *ricorrente*–

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

– *controricorrente*–

e contro

(omissis) s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore*;

– *intimata*–

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia-sezione staccata di Foggia, n. 2675/27/15, depositata il 14 dicembre 2015.



Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 6 febbraio 2023 dal Consigliere dott. Michele Cataldi;

**Rilevato che:**

1. (omissis) propone ricorso, affidato a due motivi, per la cassazione della sentenza di cui all'epigrafe, con la quale la Commissione tributaria regionale della Puglia-sezione staccata di Foggia, ha rigettato il suo appello avverso la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Foggia, che aveva respinto il suo ricorso contro una cartella di pagamento della quale, per quanto soprattutto rileva in questa sede, deduceva anche la nullità a causa della mancata notifica dell'avviso d'accertamento presupposto, relativo all'Irpef dell'anno d'imposta 2007.

L'Agenzia delle entrate si è costituita con controricorso.

(omissis) .p.a. è rimasta intimata.

**Considerato che:**

1. Con il primo motivo di ricorso si lamenta « violazione e falsa applicazione degli artt. 152, 153 e 154 cpc nonché artt. 61, 58 e 32 d. lgs. 546/92».

Lamenta il ricorrente che la CTR, nel ritenere che l'avviso d'accertamento presupposto sia stato notificato ritualmente al contribuente e, non impugnato, sia divenuto irrevocabile, ha posto a fondamento della propria decisione un documento (la fotocopia dell'avviso di ricevimento della comunicazione di avvenuto deposito relativa alla contestata notifica dell'atto impositivo presupposto) non prodotto, ma solo esibito, all'udienza di discussione di primo grado, dopo la scadenza del termine perentorio per le produzioni documentali, da (omissis) s.p.a., parte neppure costituita innanzi la CTP.

Tanto meno, aggiunge il ricorrente, lo stesso documento è stato prodotto dall'Agenzia o dal concessionario della riscossione in appello.

Si sarebbe quindi concretizzata una lesione del diritto di difesa del contribuente, derivante dalla violazione dell'art. 32 del d.lgs. n. 546 del 1992, per il quale le parti possono depositare documenti fino a venti giorni liberi prima della data di trattazione. Si tratterebbe infatti di termine perentorio, la cui violazione non sarebbe sanabile dalla circostanza, pur valorizzata dalla CTR, che il contribuente non si fosse opposto all'esibizione del documento all'udienza di merito di primo grado, limitandosi a sostenere di non conoscere l'identità del soggetto sottoscrittore.

2. Con il secondo motivo di ricorso si lamenta « violazione e falsa applicazione degli artt. 2712 e 2719 c.c. e art. 22 d. lgs. 546/92».



Assume il ricorrente che sia la CTP che la CTR hanno posto a fondamento delle rispettive decisioni un documento mai prodotto dall'Ufficio, semplicemente esibito, ma prontamente disconosciuto dal contribuente, il quale ha puntualmente rilevato a verbale l'illeggibilità della firma ivi apposta.

Inoltre, proprio il mancato deposito del documento ha impedito alla parte la possibilità di estrarne copia, per poter eventualmente proporre querela di falso, determinando così un'ingiusta compressione del diritto di difesa a carico del ricorrente. Infatti, sostiene il ricorrente, la stessa eventuale proposizione della querela di falso avrebbe presupposto la rituale e tempestiva produzione effettuata da una parte costituita, non potendo la mera ed irrituale esibizione consentire al contribuente neppure di estrarne copia.

2.1. I due motivi, da trattare congiuntamente, sono fondati, nei termini che si diranno.

Va premesso che nella stessa ricostruzione dell'antefatto processuale fornita dalla sentenza impugnata si muove dal presupposto fattuale che il concessionario, non costituito in primo grado, era comparso innanzi alla CTP all'udienza di discussione ed aveva prodotto documentazione relativa alla controversa notifica dell'accertamento presupposto. Documentazione la cui produzione, secondo la CTR, non era preclusa dalla mancata costituzione in giudizio del concessionario, né incorreva nell'eccezionale violazione dell'art. 32 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Tanto premesso, è errata in diritto l'affermazione della CTR secondo cui non esisterebbe nessuna norma che impedisca alla parte non costituita, nella specie il concessionario, di partecipare alla pubblica udienza ed eventualmente esibire documentazione.

Infatti, la produzione dei documenti nel processo tributario di primo grado trova la sua disciplina, all'interno del d.lgs. n. 546 del 1992, negli ultimi due commi dell'art. 22, a proposito della costituzione in giudizio del ricorrente; nell'art. 23, comma 2, in tema di costituzione della parte resistente con le controdeduzioni; nell'art. 24, in materia di produzione di documenti e motivi aggiunti, ove è previsto, peraltro, al comma 1 che «I documenti devono essere elencati negli atti di parte cui sono allegati ovvero, se prodotti separatamente, in apposita nota sottoscritta da depositare in originale ed in numero di copie in carta semplice pari a quello delle altre parti.»; ed all'art. 32, che consente alle parti di depositare, sempre con l'osservanza delle formalità di cui al comma 1 dell'art. 24, documenti fino a venti giorni liberi prima dell'udienza di trattazione.

Dall'insieme delle citate disposizioni (del resto dall'architettura complessiva non solo del giudizio tributario, ma anche di quello civile in genere) emerge, univocamente, che



l'attività istruttoria, e nella specie quella di produzione di prove precostituite, è riservata esclusivamente alle "parti", che si siano costituite nel giudizio, con le modalità e nei termini dettati dalle relative norme di rito.

Ipotizzare, come sostiene la CTR, che (omissis) s.p.a., sebbene parte non costituita innanzi la CTP, non solo avrebbe potuto comunque apportare documenti all'istruttoria di primo grado, ma addirittura, proprio perché non già costituita, avrebbe potuto farlo in qualsiasi momento e finanche nell'udienza di trattazione e decisione della causa, senza sopportare alcuna delle preclusioni processuali riservate alle altre parti, già ritualmente costituite, rappresenta la negazione non solo delle richiamate regole procedurali, ma anche dei principi costituzionali del giusto processo, traducendosi nella negazione dei principi del contraddittorio, della parità delle parti e della stessa ragionevole durata del processo, che presiedono alla disciplina dell'ordinato svolgimento del rito.

Non contraddice la conclusione appena rassegnata la circostanza che la CTR qualifichi, impropriamente, l'apporto istruttorio in esame come «esibizione» di un documento, piuttosto che come «produzione dello stesso».

Deve infatti considerarsi «produzione» (ma, dal punto di vista terminologico, il legislatore impiega anche l'equivalente espressione «offrire in comunicazione») l'attività spontanea della parte che ha la materiale disponibilità del documento e che di propria iniziativa lo mette a disposizione dell'ufficio giudiziario all'interno del procedimento e nel contraddittorio con le altre parti. Da tale concetto esula quindi quello di «esibizione» del documento, che presuppone l'ordine del giudice nei casi tassativamente previsti dal legislatore (cfr. art. 22, comma 5), che non risultano ricorrere nel caso di specie.

La produzione, da parte del concessionario, del documento in questione - che la CTR ha ritenuto rituale ed ha posto a fondamento della decisione - era pertanto illegittima, per essere stata effettuata da una parte non costituita e comunque dopo la scadenza del termine di cui all'art. 32, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992 (ossia fino a venti giorni liberi prima dell'udienza), da ritenersi perentorio (Cass. 24/06/2021, n. 18103, *ex plurimis*).

Il documento "esibito" dal concessionario non costituito era quindi inutilizzabile in primo grado. Né, peraltro, risulta dalla sentenza impugnata e dagli atti allegati al ricorso (in particolare le controdeduzioni in appello dell'Agenzia e della concessionaria) che lo stesso documento sia stato prodotto *ex novo* in appello.



La sentenza impugnata va pertanto cassata, con rinvio al giudice *a quo* che, in applicazione dei principi appena illustrati, effettuati i necessari accertamenti, dovrà decidere la controversia prescindendo dal documento, inutilizzabile, prodotto in primo grado dal concessionario non costituito, e tenendo conto dei soli documenti ritualmente prodotti dalle parti costituite in ciascuno dei gradi di merito.

**P.Q.M.**

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia-sezione staccata di Foggia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 6 febbraio 2023.

Il Presidente

Dott. Ettore Cirillo

