



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI REGGIO NELL'EMILIA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

- [redacted] Presidente e Relatore
- [redacted] Giudice
- [redacted] Giudice
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_
- \_\_\_\_\_

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 266/2016 depositato il 10/06/2016
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702354 IRES-ALTRO 2010
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702354 IVA-ALTRO 2010
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702354 IRAP 2010
- contro:  
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE REGGIO EMILIA  
VIA BORSELLINO N. 32 42100 REGGIO NELL'EMILIA

**proposto dal ricorrente:**

[redacted]

**difeso da:**

[redacted]

- sul ricorso n. 267/2016 depositato il 10/06/2016
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702430 IRES-ALTRO 2013
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702430 IVA-ALTRO 2013
  - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702430 IRAP 2013
- contro:  
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE REGGIO EMILIA  
VIA BORSELLINO N. 32 42100 REGGIO NELL'EMILIA

[redacted]

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 266/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

28/03/2017 ore 09:30

N° 99/2017

PRONUNCIATA IL:

28/3/2017

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

03/04/2017

Il Segretario

*Allua Lyze*



(segue)

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 266/2016 (riunificato)

UDIENZA DEL

28/03/2017 ore 09:30

**proposto dal ricorrente:**

**difeso da:**

- sul ricorso n. 269/2016  
depositato il 10/06/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702400 IRES-ALTRO 2011  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702400 IVA-ALTRO 2011  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702400 IRAP 2011  
contro:  
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLILEGALE REGGIO EMILIA  
VIA BORSELLINO N. 32 42100 REGGIO NELL'EMILIA

**proposto dal ricorrente:**

**difeso da:**

- sul ricorso n. 270/2016  
depositato il 10/06/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702417 IRES-ALTRO 2012  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702417 IVA-ALTRO 2012  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS035702417 IRAP 2012  
contro:  
AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLILEGALE REGGIO EMILIA  
VIA BORSELLINO N. 32 42100 REGGIO NELL'EMILIA

**proposto dal ricorrente:**

**difeso da:**

- sul ricorso n. 26/2017  
depositato il 10/01/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THS01AA2386/2016 IRPEF-ALTRO 2011  
contro:



(segue)

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE REGGIO EMILIA  
VIA BORSELLINO N. 32 42100 REGGIO NELL'EMILIA

**proposto dal ricorrente:**

**difeso da:**

**SEZIONE**

**N° 2**

**REG.GENERALE**

**N° 266/2016 (riunificato)**

**UDIENZA DEL**

**28/03/2017 ore 09:30**

Svolgimento del processo

(già \_\_\_\_\_), svolgente l'attività di produzione e commercializzazione di pasta fresca e surgelata, di prodotti gastronomici ed alimentari in genere, ricorre, con distinti gravami, (R.G.R. N°266-267-269-270/2016), nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Reggio Emilia, avverso avvisi di accertamento emessi ai fini irpef, irap, iva relative sanzioni ed interessi, per gli anni d'imposta 2010, 2011, 2012, 2013; ammontare globale della materia del contendere, ai fini della nota spese, € 423.981#; l'Agenzia assume, negli atti impugnati, sulla scorta di un p.v.c., redatto dalla G. di F., e già notificato alla Ricorrente, p.v.c. che ha utilizzato materiale probatorio frutto di un'indagine penale, che la Stessa avrebbe utilizzato: \*fatture emesse per prestazioni pubblicitarie e di ricerca di mercato, parzialmente inesistenti, in quanto oggetto di "sovrapprezzo"; \*\*fatture emesse per prestazioni di manutenzione impianti, oggettivamente inesistenti; \*\*\*dedotto costi, per prestazioni di sponsorizzazioni e pubblicità, per contratti sottoscritti con associazioni sportive dilettantistiche, di cui non sarebbe provata la certezza e l'oggettiva determinabilità; in particolare l'Agenzia assume che: \*nell'ambito di un procedimento penale, che vedeva coinvolto un altro imprenditore, Questo avrebbe affermato, in tre susseguenti dichiarazioni, (in data 23/6/2014, 24/10/2014, 26/11/2014), rilasciate in sede di indagine a suo carico, di avere emesso, nei confronti della Ricorrente, fatture "sovrapprezate", la prima volta affermando che le sovrapprezature sarebbero state del 25%, la seconda volta che le stesse sarebbero state del 75%, la terza volta del 80% e 90%; alcune indagini ambientali, confermerebbero la "vicinanza" tra il terzo soggetto e l'Amministratore della Ricorrente; \*\*in occasione di una perquisizione effettuata in locali, di cui l'Amministratore della Ricorrente avrebbe avuto la disponibilità, sarebbero stati rinvenuti appunti manoscritti dello Stesso da cui risulterebbe l'esistenza di crediti nei confronti di vari

soggetti, tra i quali anche quello del referente di un'impresa individuale fornitrice della Ricorrente; questo ha indotto i verbalizzanti a ritenere che le fatture ,emesse da questa impresa, a carico della Ricorrente ed aventi ,come causale ,prestazioni di manutenzione dei suoi impianti produttivi, sarebbero false;\*\*\*una serie di costi sopportati e dedotti a titolo di sponsorizzazioni e pubblicità ,interventive con associazioni sportive dilettantistiche ,risulterebbero indeducibili stante ,la genericità della descrizione della prestazione effettuata in fattura ,la carente certezza in ordine alla loro effettività ed oggettiva determinabilità ;la Ricorrente, dopo aver prodotto memorie in sede precontenziosa, grava gli atti deducendone la nullità :i) in via preliminare, stante :\*il difetto di valida sottoscrizione ,posto che il funzionario sottoscrittore non avrebbe agito in forza di una delega legittima;\*\* la carente motivazione per omessa allegazione degli atti relativi a terzi ,non conosciuti né ricevuti;\*\*\*violazione del diritto al contraddittorio per non avere l'Agenzia tenuto conto e replicato, in sede di motivazione degli atti impugnati, delle memorie prodotte in sede precontenziosa; ii) in via principale :\*per violazione dell'onere della prova ,in ordine alla sussistenza delle violazioni dedotte in atti, e stante la dimostrazione della positiva esistenza delle prestazioni ricevute in tutte e tre le fattispecie dedotte in sede di motivazione degli atti impugnati; in via subordinata deduce l'illegittimità delle sanzioni irrogate ;in particolare la Ricorrente evidenzia come :\*non abbia mai avuto diretta conoscenza di alcuno dei documenti riferiti a terzi soggetti su cui si fondano , prima il p.v.c. della G. di F., poi gli atti impugnati;\*\*le dichiarazioni che sarebbero state rilasciate , in sede di indagine, da parte del terzo ,che avrebbe detto di aver sovralfatturato le proprie prestazioni nei Suoi confronti sarebbero contraddittorie e comunque inficcate ,nella loro credibilità, dalla sua posizione di indagato e ,dunque, rilasciate in una situazione di timore reverenziali verso l'autorità inquirente ;né ,infine, sarebbe provato il termine di paragone rispetto a cui sarebbero "sovralfatturate" \*\*\* l'effettività delle suddette prestazioni sarebbe, comunque

,comprovata dalla ampia documentazione prodotta in atti; nello stesso modo sarebbe comprovata l'effettività delle prestazioni di manutenzione degli impianti e delle prestazioni di sponsorizzazione e pubblicità ricevute da a.s.d.; chiede ,infine ,in accoglimento dei ricorsi, l'annullamento degli atti impugnati; vinte le spese; l'Agenzia si costituisce con proprie controdeduzioni ,con cui ,riafferma le motivazioni degli atti impugnati ,sottolineato la legittimità della sottoscrizione degli stessi avvenuta sulla base di una delega, legittimamente, rilasciata e ,di come ,nelle stesse ,abbia ,ampiamente, risposto alle osservazioni ,di cui alla memoria precontenziosa, della Ricorrente, chiede vengano rigettati i gravami; anche qua vinte le spese; all'udienza dibattimentale le Parti si riportano alle loro deduzioni scritte.

#### Motivi della decisione

2-I ricorsi stante la loro connessione possono essere vagliati simultaneamente.

2.1-La doglianza dedotta in via preliminare dalla Ricorrente, in ordine alla illegittimità della sottoscrizione degli atti impugnati, va respinta in quanto l'Agenzia ha comprovato la legittimità della delega conferita al funzionario sottoscrittore gli atti impugnati, posto che la stessa si uniforma ai principi della più recente giurisprudenza della Corte di Cassazione (cfr. sent. n°2015/22810).

2.2-Migliore fortuna hanno invece le altre doglianze preliminari e di merito che possono essere vagliate unitariamente; invero l'intero impianto motivazionale degli atti impugnati si regge, sostanzialmente, su documenti, dichiarazioni ed intercettazioni che sarebbero state reperiti in seguito ad indagini penali a carico di terzi e che non sono , pacificamente, conosciuti dalla Ricorrente, se non tramite il semplice richiamo o riproduzione che ne fa il p.v.c. redatta dalla G.d.F. ,questo sì conosciuto dalla Stessa; in altri termini alla Ricorrente non sono mai stati portati a conoscenza gli atti "originali" richiamati o riprodotti dal suddetto p.v.c.; in termini generali, facendo cioè richiamo ai principi costituzionali di una corretta amministrazione ,nonché in termini specifici ,facendo richiamo, agli artt.42 d.P.R. 600/73, 56 d.P.R. 633/72 e 7 L.212/200 Statuto dei diritti del

Contribuente, non può che concludersi nel senso della illegittimità della motivazione di un atto che si fondi su atti , dichiarazioni...,non conosciuti dal Contribuente; né a ben vedere è sufficiente, a legittimare questo tipo di motivazione, la riproduzione, in atti conosciuti dallo Stesso, come ,nella fattispecie concreta dedotta in giudizio, nel p.v.c. della G. di F., di dichiarazioni di terzi su cui si basi la motivazione dell'atto; invero è nel buon diritto della Ricorrente conoscere gli atti , le dichiarazioni , le intercettazioni in "originale" per poterli collazionare con quanto riprodotto in motivazione e per poterne , più e prima di tutto, valutarne la portata ed il significato nella sua globalità essendo ben noto che una frase decontestualizzata può assumere significato e portata del tutto fuorviante rispetto al senso generale del discorso ;se ora si applica questo principio di diritto alla fattispecie concreta dedotta in giudizio non può che conseguirne l'illegittimità di buona parte delle motivazioni degli atti impugnati, posto che le stesse su rifanno , come detto , ad atti , dichiarazioni , intercettazioni ignote , " in originale" alla Ricorrente o ,se si vuole, note solo per la riproduzione che ne fa il la G. di F. nel suo p.v.c.; ma anche volendo assumere che le suddette dichiarazioni siano state correttamente riportate, nel senso cioè di una loro conformità all'originale, non per questo ne consegue la legittimità degli atti impugnati; come già ricordato la loro motivazione si fonda ,in buona parte, sulle dichiarazioni, rese in sede di interrogatorio penale ,da parte dell'imprenditore indagato al Sostituto Procuratore precedente; è noto come le dichiarazioni di terzo, secondo il costante orientamento della Corte di Cassazione(cfr. ex plurimiis sent.n°2011/9876), non possano ,di per sé sole, assurgere al rango di prova "determinante", ma debbano essere ,criticamente, ponderate dal Giudice tributario il quale le deve valutare , "calandole" nella fattispecie concreta dedotta in giudizio e ,questo ,anche nel caso di confessioni; infatti "Nel processo tributario, le dichiarazioni del terzo, acquisite dalla polizia tributaria nel corso di un'ispezione e trasfuse nel processo verbale di constatazione, a sua volta recepito dall'avviso di accertamento, hanno valore

*meramente indiziario, concorrendo a formare il convincimento del giudice, qualora confortate da altri elementi di prova. Tuttavia, tali dichiarazioni del terzo possono, nel concorso di particolari circostanze ed in ispecie quando abbiano valore confessorio, integrare non un mero indizio, ma una prova presuntiva, ai sensi dell'art. 2729 cod. civ., idonea da sola ad essere posta a fondamento e motivazione dell'avviso di accertamento in rettifica, da parte dell'amministrazione finanziaria.” (cfr. Rv.617655); sulla base di questo principio di diritto le dichiarazioni dell'imprenditore indagato vanno depotenziate di valore probatorio conseguentemente ad alcune considerazioni di semplice buonsenso ;la premessa è che ,come ben tratteggiato dalla Ricorrente, “...in generale, l'imputato, nell'intento di ottenere mitezza di trattamento è portato a fare dichiarazioni che vanno oltre il fatto concreto”; insomma le dichiarazioni “confessorie” dell'indagato possono avere lo scopo, umanamente comprensibilissimo, di ammansarsi gli organi inquirenti, nei cui confronti si trova ,normalmente, in una situazione psicologica di inferiorità, al fine di ottenere mitezza di trattamento ;partendo da questa premessa, che induce ad una lettura scettica, “*contra alios* ,”(cfr.Cass.sent.n°2013/110250 Rv.255537) delle dichiarazioni confessorie dell'indagato, vanno (ri)valutati alcuni fatti, in particolare la loro contraddittorietà , posto che si inizia con una confessata sovrapproduzione del 20% per terminare, dopo tre mesi ,con una confessata sovrapproduzione del 90%; a ciò consegue che queste dichiarazioni confessorie non possono avere il valore probatorio che vi riconnette l'Agenzia; va comunque sottolineato come rimane sempre sconosciuto il termine di paragone della sovrapproduzione : insomma rispetto a quale misura , rispetto a quale “fatturazione” vi sarebbe stata una” sovrapproduzione”?;va poi aggiunto che la Ricorrente ha provato con documentazione contrattualistica agli atti l'effettività delle prestazioni svolte; in conclusione , sul punto , le doglianze della Ricorrente debbono essere accolte; nello stesso senso deve concludersi per quanto attiene le prestazioni per manutenzione di impianti; la Ricorrente ha provato , con produzione documentaria, l'effettività del rapporto di lavoro in essere con questo imprenditore, che aveva alle sue dipendenze personale qualificato per*

CTP.RE. R.G.R. N°266/2016 Pres. Rel.

svolgere le prestazioni contrattualizzate, che intratteneva da tempo proficui rapporti di lavoro con la Ricorrente, in ordine alla cui effettività non vi è motivo di dubitare; nello stesso senso si deve concludere, anche, per quanto attiene i rapporti per prestazioni di sponsorizzazione e pubblicità intrattenuti con a. s.d.; la Ricorrente ha dimesso produzione documentaria, in special modo fotografica, da cui si può concludere in ordine alla effettività dei rapporti intrattenuti; nello stesso senso depongono le dichiarazioni rilasciate dai responsabili delle a.s.d.; in conclusione gli atti impugnati risultano illegittimi e vanno annullati; le spese di giudizio liquidate come in dispositivo seguono la soccombenza.

3-Conseguentemente ai suddetti avvisi di accertamento, e sul presupposto che la Ricorrente sia una società a ristretta base azionaria , l'Agenzia ha notificato al sig. nella sua qualità di socio all'80% della Stessa, nonché si suo Amministratore, avviso di accertamento personale ai fini irpef , relative sanzioni ed interessi per l'anno d'imposta 2011;contro questo atto il sig. presentava tempestivo gravame, R.G.R.N° 26/2017; stante l'annullamento degli avvisi di accertamento emessi a carico della Società anche quello emesso a Suo carico deve essere annullato.

P.Q.M.

La Commissione, stante la connessione dei ricorsi di cui agli R.G.R.266-267-269-270/2016,26/2017, riunificatili in capo al R.G.R.266/2016, li accoglie e per l'effetto annulla gli impugnati atti; le spese di giudizio ,liquidate complessivamente in €10.000,00(diecimila),più oneri di legge e CUT, seguono la soccombenza

Reggio Emilia li 28 marzo 2017

Il Presidente est.