



[Civile.it](http://Civile.it)

## Contenzioso tributario – “ Produzione in giudizio del processo verbale – Onere del ricorrente – Esclusione

di Franco Ionadi

Sentenza Cassazione 10.2.2009 n. 3456

del 2009-03-24 su [Civile.it](http://Civile.it), oggi e' il 24.04.2024

In relazione agli atti impositivi notificati prima dell'entrata in vigore della L. n. 212 del 2000, per i quali non era necessaria la contestuale notifica del p.v.c. richiamato in motivazione, il contribuente non ha l'onere di produrre in giudizio il p.v.c. richiamato, trattandosi di adempimento che, anche in sede contenziosa, grava sull'ufficio. Testo sentenziale ricorso e' fondato e merita accoglimento, in relazione ai primi due motivi di ricorso. Erroneamente i giudici di merito hanno rigettato il ricorso della società sul duplice rilievo: a) che la parte ricorrente avesse l'obbligo di depositare, unitamente al ricorso e all'avviso di accertamento impugnato, anche il p.v.c. al quale rinviava la motivazione dell'avviso stesso, in quanto si trattava di un unico composito documento; b) che, comunque, la mancata produzione del p.v.c., eventualmente anche in corso di giudizio, comportava la soccombenza della parte ricorrente, la quale in tal modo non aveva offerto ai giudici gli elementi necessari per valutare la fondatezza del ricorso. Preliminarmente, va ricordato che secondo la giurisprudenza di questa Corte, e' legittima la motivazione per relationem degli avvisi di accertamento notificati, come nella specie, prima dell'entrata in vigore della L. n. 21 del 2000, art. 7, comma 1 (in forza del quale "Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama") (v. ex multis Cass. nn. 9220/2008, 2462/2007). Questa prassi giurisprudenziale, pero', affermata prima dell'entrata in vigore dello statuto del contribuente, nell'intento di semplificare il lavoro degli uffici (evitando laddove possibile un lavoro di mera duplicazione di atti), non puo' ritorcersi in danno dei contribuenti, sul piano sostanziale. Ne' altera la distribuzione del carico probatorio. Libero l'ufficio di motivare per relationem, ma non fino al punto che poi il contribuente debba provare "accusa e difesa". In altri termini, la tecnica della redazione della motivazione non incide sull'onere della prova. L'ufficio puo' anche motivare in maniera indiretta, ma poi, dinanzi al giudice, in quanto attore in senso sostanziale, deve fornire la prova del proprio assunto. Il contribuente ha soltanto l'onere di depositare l'atto impugnato, che e' appunto l'avviso di accertamento. Tanto piu' nel caso in cui, come nella specie, il contribuente contesti proprio la legittimita' della motivazione per relationem. Non gli si puo' chiedere di produrre un atto del quale contesti la idoneita' a costituire supporto probatorio dell'avviso impugnato. Peraltro, con la entrata in vigore della L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 4, l'amministrazione non puo' pretendere di accollare sul contribuente l'onere di produrre documenti in possesso della stessa amministrazione, nemmeno in sede contenziosa. In definitiva, va affermato il seguente principio di diritto: in relazione agli atti impositivi notificati prima dell'entrata in vigore della L. n. 212 del 2000, per i quali non era necessaria la contestuale notifica del p.v.c. richiamato in motivazione, il contribuente non ha l'onere di produrre in giudizio il p.v.c. richiamato, trattandosi di adempimento che, anche in sede contenziosa, grava sull'ufficio. Il mancato deposito del p.v.c., non soltanto non produce effetti negativi a carico del contribuente (restando un onere che deve soddisfare l'ufficio), ma nemmeno rileva come possibile causa di inammissibilita' del ricorso: "la sanzione processuale della inammissibilita' del ricorso e' disposta soltanto nel caso di mancato deposito degli atti e documenti previsti dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 22, comma 1 (tra i quali e' compreso l'originale o la fotocopia dell'atto impugnato), non anche degli atti previsti dal comma 4 dello stesso articolo; ne consegue che l'originale o la fotocopia dell'atto impugnato puo' essere prodotto anche in un momento successivo ovvero su impulso del giudice tributario, che si avvalga dei poteri previsti dal quinto comma dell'articolo citato" (Cass. n. 18872/2007). Risultano dunque fondati i primi due motivi di ricorso. Non merita invece accoglimento il terzo motivo, con il quale si eccepisce che la motivazione per relationem non lascerebbe spazio ad una autonoma valutazione che compete all'ufficio titolare del potere di accertamento. Infatti, secondo la giurisprudenza di questa Corte, condivisa dal Collegio, "la motivazione degli atti di accertamento "per relationem", con rinvio alle conclusioni contenute nel verbale redatto dalla Guardia di Finanza nell'esercizio dei poteri di polizia tributaria, non e' illegittima per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'ufficio degli elementi da quella acquisiti, significando semplicemente che l'ufficio stesso, condividendone le conclusioni, ha inteso realizzare una economia di scrittura, che, avuto riguardo alla circostanza che si tratta di elementi gia' noti al contribuente, non arreca alcun pregiudizio al corretto svolgimento del contraddittorio" (Cass. 10205/2003; cass. nn. 17243/03, 2546/05). Conseguentemente, il ricorso va accolto in relazione ai primi due motivi di ricorso, rigettato il terzo. Ne consegue che la sentenza impugnata deve essere cassata in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla CTR della Lombardia per la decisione della causa utilizzando i principi di diritto sopra affermati. Al giudice del rinvio anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimita'. P.Q.M. La Corte accoglie i primi due motivi di ricorso e rigetta il terzo. Cassa la sentenza impugnata, in relazione ai

motivi accolti, e rinvia, anche per le spese, ad altra sezione della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia.

-

Hai letto: *Contenzioso tributario " Produzione in giudizio del processo verbale " Onere del ricorrente " Esclusione*

Approfondimenti: [Sentenze](#) > [Cassazione](#) > [Contenzioso tributario](#) > [Processo verbale](#) > [Produzione](#) > [Onere](#) > [Allegazione](#) > [Ricorso](#) > [Inammissibilit ](#) >

[Commenti](#) - [Segnalazioni](#) - [Home Civile.it](#)