

CONTENZIOSO

Utilizzabile in giudizio la documentazione non esibita nel corso della verifica

di Marco Bargagli

Nell'ambito di una **verifica fiscale**, l'[articolo 52 D.P.R. 633/1972](#) rubricato **“accessi, ispezioni e verifiche”** richiamato - ai fini delle imposte sui redditi - dall'[articolo 33 D.P.R. 600/1973](#), disciplina il **potere di accesso e ricerca** all'interno dei locali nella **disponibilità del contribuente**.

Nel corso **dell'ispezione tributaria**, gli organi verificatori possono **richiedere alla parte l'esibizione della documentazione** necessaria per **l'espletamento del controllo**, la cui **istituzione e conservazione è obbligatoria** in base alle vigenti disposizioni normative.

In particolare:

- **l'[articolo 52, comma 5, D.P.R. 633/1972](#)** prevede che i libri, i registri, le scritture e i documenti di cui viene rifiutata l'esibizione, non possono essere presi in considerazione a favore della parte ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa. A tal fine, **per rifiuto di esibizione**, si intendono anche le dichiarazioni di non possedere i libri, i registri, i documenti e le scritture ossia la **sottrazione di essi al controllo**;
- **rifiutare l'esibizione**, o comunque **impedire l'ispezione**, delle scritture contabili e dei documenti la cui **tenuta e conservazione** sono **obbligatorie per Legge** o dei quali risulta **l'esistenza** comporta la potenziale applicazione di **specifiche sanzioni amministrative** (ex [articolo 9 D.Lgs. 471/1997](#));
- ai sensi dell'[articolo 39, comma 2, lett. c\), D.P.R. 600/1973](#) e dell'[articolo 55, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), se la società **non ha tenuto, ha rifiutato di esibire** o comunque ha **sottratto all'ispezione una o più delle scritture contabili** di cui all'[articolo 14 D.P.R. 600/1973](#), ovvero le **scritture medesime non sono disponibili per causa di forza maggiore**, l'Amministrazione finanziaria **può determinare il reddito d'impresa in via induttiva**, con le modalità e nei termini previsti dall'[articolo 39 D.P.R. 600/1973](#) e, simmetricamente, procedere anche **all'accertamento induttivo ai fini Iva ex [articolo 55 D.P.R. 633/1972](#)**.

Circa l'**utilizzabilità dei documenti non esibiti nel corso di un controllo fiscale**, già in passato è intervenuta la **suprema Corte di cassazione**, con la [sentenza n. 10527 del 28.04.2017](#), nella quale è stato chiarito che, qualora **l'imprenditore in buona fede** non abbia **regolarmente conservato la contabilità obbligatoria**, la stessa può eventualmente essere **esibita nel corso del**

giudizio.

In particolare, gli Ermellini hanno confermato che la **dichiarazione del contribuente di non possedere libri, registri, scritture e documenti**, specificamente richiesti dall'Amministrazione finanziaria nel corso di un accesso, **preclude la valutazione** degli stessi in suo favore in **sede amministrativa o contenziosa** rendendo **legittimo l'accertamento induttivo** solo ove sia **non veritiera, cosciente, volontaria e dolosa** integrando, per tale motivo, un **sostanziale rifiuto** di esibizione diretto ad **impedire l'ispezione documentale**.

Sempre sul tema della **piena utilizzabilità da parte del giudice tributario della documentazione non esibita nel corso della verifica fiscale**, è recentemente intervenuta la **CTR Molise, con la sentenza n. 85/2019** depositata **in data 21.01.2019**.

Nello specifico, nel **corso di un controllo fiscale** la società deduceva **l'illegittimità degli avvisi di accertamento integrativi** tenuto conto che, durante la verifica, il contribuente aveva prodotto **tutta la documentazione in possesso dello stesso**. Infatti, solo a seguito della successiva **acquisizione degli estratti conto bancari** da parte della Guardia di Finanza, veniva richiesto di fornire **tutte le ulteriori giustificazioni degli incassi e dei prelievi risultanti dai conti correnti intestati alla persona fisica e alla stessa società**.

Inoltre, emergeva che la **Procura della Repubblica** di Isernia aveva archiviato i procedimenti penali a carico del soggetto passivo, in precedenza **instaurati** a seguito della specifica denuncia per i reati penali - tributari scaturenti dalla citata verifica fiscale.

Di contro, l'Agenzia delle entrate confermava la **piena legittimità** del proprio operato tenuto conto che il contribuente verificato **non aveva fornito**, nel corso del controllo, i **pertinenti chiarimenti** richiesti in ordine alle **movimentazioni bancarie** transitate sui conti correnti entro il **termine fissato di giorni quindici**.

Il giudice del gravame, **confermando la decisione assunta in primo grado**, accoglieva la **tesi difensiva** tenuto conto che le **deduzioni e le richieste formulate dall'Ufficio "si appalesano prive di ogni fondamento logico e giuridico e dunque le stesse vanno disattese.. "**.

Giova ricordare che l'**Ufficio accertatore procedeva ad emettere gli atti impositivi** giudicando **inutilizzabile**, nel **corso del giudizio tributario**, la documentazione esibita dalla parte contribuente a giustificazione delle movimentazioni bancarie oggetto di contestazione, trattandosi di **documentazione non prodotta in sede di accertamento**.

Di contro, la CTR Molise, nella **citata sentenza n. 85/2019**, ha rilevato che la citata documentazione, **sebbene non prodotta dalla parte in sede di accertamento**, di fatto risulta **producibile anche in pendenza** di un **contenzioso tributario**, in quanto al contribuente deve essere comunque riconosciuto il **diritto di difesa** ai sensi dell'[articolo 24 Cost.](#).

Infatti, la documentazione *de qua* ha un **preciso valore probatorio** e risulta comunque **idonea ai**

fini difensivi a favore del contribuente. Di conseguenza, la stessa è pienamente **ammissibile anche in sede contenziosa** purché attinente **all'attività accertativa fiscale** e ai **rilievi fiscali** contestati da parte dell'Ufficio.

A ciò si aggiunge che **il termine di giorni quindici** fissato dai verificatori per la **produzione documentale** di fatto *"risulta del tutto insufficiente e il mancato adempimento in tal senso imputabile al contribuente esclude qualsivoglia dolo o colpa da parte sua, considerati i tempi e le lungaggini burocratiche ai fini acquisitivi della documentazione stessa"*.

Infine, il giudice tributario ha rilevato che, per **ogni movimentazione bancaria**, il contribuente verificato ha fornito **la prova documentale non solo delle partite di giro, dei versamenti e di prelevamenti**, ma ha dimostrato anche **l'appartenenza personale dei conti correnti a lui intestati erroneamente attribuiti società ispezionata**.

Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)