



DI MAURIZIO VILLANI

Prova testimoniale nel processo tributario. Per effetto dell'art. 4, comma 1, lett c) della legge n.130/2022, di riforma della giustizia tributaria, a far data dal 16 settembre nei processi tributari sarà possibile, a determinate condizioni, ammettere la prova testimoniale seppure in forma scritta. Continua invece ad essere precluso il giuramento. La novità realizza i principi di pienezza ed effettività della tutela giurisdizionale ed il principio del contraddittorio nella formazione della prova, prima lesi dal divieto previgente e quindi rappresenta un traguardo importante per garantire l'equità tra le parti nel processo tributario.

Un divieto, peraltro, che aveva fatto sorgere dubbi di legittimità costituzionale con riferimento agli art. 3, 24 e 53 della Carta, anche se la Consulta, con la sentenza n. 18 del 2000, ha ritenuto la questione manifestamente infondata. Con riferimento agli art. 3 e 24 ha negato che esistesse un principio costituzionalmente rilevante di necessaria uniformità di regole tra i diversi tipi di processo. Al contrario, per la Corte il divieto della prova testimoniale trovava una ragionevole giustificazione nella specificità del processo tributario e nella circostanza che tale processo fosse ancora, soprattutto sul piano istruttorio, prevalentemente scritto e documentale. Mentre ha escluso la violazione dell'art. 53 per la portata sostanziale e non processuale di detta norma.

Nonostante la Corte abbia confermato il divieto della prova testimoniale, ne ha significativamente ristretto la portata, poiché ha riconosciuto che il divieto non esclude l'utilizzo nel processo di dichiarazioni scritte di terzi, a contenuto essenzialmente testimoniale, raccolte eventualmente dall'amministrazione finanziaria in fase procedimentale.

Una conclusione rilevante non solo sul piano del diritto domestico, perché il divieto di prova testimoniale è stato oggetto anche di rilievi di incompatibilità con il principio del giusto processo contenuto nell'art. 6 Cedu. Infatti, nella decisione n. 73053 del 2006, Jussila contro Finlandia, la Corte Edu ha stabilito che il divieto di prova testimoniale nel processo tributario è compatibile con il principio del giusto processo solo se da siffatto divieto non deriva un grave pregiudizio della posi-

L'analisi delle novità introdotte dalla riforma del processo tributario

Fisco, giustizia più equa

Ammessa la prova testimoniale in forma scritta

zione processuale del ricorrente, non altrimenti rimediabile.

Le conclusioni alle quali giunge la Cedu sono diametralmente opposte a quelle della Corte costituzionale. Secondo la Consulta il divieto della prova orale, quand'anche fosse l'unico mezzo possibile per contrastare la pretesa tributaria, resta comunque legittimo in ragione della specificità del processo tributario. La Corte europea, invece, afferma che l'impossibilità di ricorrere alla prova testimoniale è in contrasto con l'equo processo europeo, salvo che il pregiudizio sia altrimenti rimediabile. In applicazione dei principi del caso Jussila, la Cassazione con la sentenza 21233 del 2006 ha ammesso la prova testimoniale nell'ipotesi di furto della documentazione. Nonostante il previgente divieto, la Cassazione ha autorizzato la prova testimoniale ex art. 2724 n. 3 cpc, che ne consente sempre l'ammissione quando il soggetto, senza sua colpa, ha perso il documento che gli avrebbe potuto fornire la prova.

Inoltre, la giurisprudenza di legittimità si è occupata con frequenza delle dichiarazioni di terzi, considerate ammissibili nel processo tributario, anche per garantire il

principio della parità delle armi tra le parti, vista la possibilità mai negata agli enti impositori di veicolare all'interno del processo dichiarazioni orali raccolte nella fase istruttorio. Come già affermato dalla Consulta nella sentenza n. 18/2000, le dichiarazioni di terzo sono «libere espressioni» raccolte ed acquisite senza alcun controllo o formalità fuori dal processo; hanno, pertanto, un ruolo puramente indiziario che necessita di riscontro con altro materiale probatorio.

Con la riforma i due mezzi saranno destinati a coesistere: ma se da un lato le dichiarazioni di terzo continueranno, poiché indizi, a dover essere avvalorate da altri elementi univoci, dall'altro lato la prova testimoniale avrà valore probatorio pieno e potrà rappresentare il mezzo che serve a dare conoscenza e convincimento al giudice.

La prova testimoniale trova ingresso nel processo in forma scritta e con due rigidi limiti: uno processuale e uno oggettivo. Il requisito processuale consiste nella «necessità» della prova testimoniale ai fini decisori; utilizzando l'interpretazione data all'analogo requisito contenuto nell'art. 58 dlgs n. 546/92, per ammettere la prova testimoniale il giudice deve rite-

nerla unica, non fungibile con altri mezzi istruttori. Quindi la prova testimoniale è «eccezionale», poiché ammissibile solo in mancanza di altri elementi. Il limite so-

L'introduzione della prova testimoniale è un aspetto positivo della riforma. Al contempo auspichiamo che ci sia spazio per migliorare il provvedimento

stanziale, invece, attiene all'oggetto della prova, ammissibile soltanto se circostanze di fatto diverse da quelle attestate dal pubblico ufficiale quando la pretesa tributaria sia fondata su verbali o altri atti fidejacenti. Ciò in quanto per superare l'efficacia probatoria dei fatti attestati da un pubblico ufficiale è necessaria la querela di falso. La prova testimoniale scritta è disciplinata dal Codice di procedura civile, infatti il novellato art. 7, comma 4, dlgs n. 546/92 rinvia all'art. 257 bis del codice di rito, tuttavia, a differenza del modello processual-civilistico, nella prova testimoniale

scritta da assumere nel rito tributario non è richiesto il previo accordo tra le parti.

«L'introduzione della prova testimoniale è un aspetto positivo della riforma. Al contempo – rimarca il presidente nazionale Lapet Roberto Falcone – auspichiamo che nella nuova legislatura ci sia spazio per intervenire a migliorare ulteriormente il provvedimento come da noi suggerito».

Il primo intervento dovrà riguardare il distacco della giustizia tributaria dal ministero dell'economia; il secondo sottrarre la fase di reclamo - mediazione agli uffici legali dell'agenzia delle entrate. Ed ancora, infine, occorrerà portare a completamento la realizzazione di una casa comune della giustizia tributaria, accogliendo, tra i difensori dei contribuenti, anche i tributaristi qualificati e certificati.

A cura dell'Ufficio Stampa della Associazione nazionale tributaristi Lapet
Associazione legalmente riconosciuta
Sede nazionale:
via Sergio 132 - 00165 Roma
Tel. 06-6371274 -
Fax 06-39638933
www.iltributarista.it
info@iltributarista.it

© Riproduzione riservata

L'ELENCO DELLE PROSSIME ATTIVITÀ CHE COINVOLGERANNO L'ASSOCIAZIONE

Continua la formazione della Lapet

Il prossimo appuntamento il 21 ottobre. Convegno nazionale il 28

DI LUCIA BASILE

Prosegue, sulla scia dell'intensa attività del mese appena trascorso, la programmazione degli eventi formativi Lapet, completamente gratuiti. Indipendentemente dalla obbligatorietà delle previsioni normative, fondamentale per l'associazione è da sempre stata la tutela dell'utenza, garantita in primis dalla qualità della prestazione dei suoi iscritti.

«Per questo continuiamo a puntare tutto sulla formazione e aggiornamento professionale» precisa il presidente nazionale Roberto Falcone. Come anticipato sulle pagine di questo giornale (si veda *ItaliaOggi* dell'8 ottobre 2022), il 28 ottobre prossimo si terrà a Torino l'ottavo convegno nazionale dell'anno 2022.

Di rilievo altresì l'appuntamento di Oristano del 21 ottobre dove l'avvocato tributarista Maurizio Villani illustrerà la recente riforma della giustizia tributaria (vedi altro articolo in pagina).

Il 26 ottobre poi gli associati si ritroveranno a Forlì, Bergamo e Ter-



Il convegno Lapet presso la Cciaa di Mantova

ni. Facendo un passo indietro e più precisamente al 5 ottobre, degno di nota è stato l'evento tenutosi presso la Camera di Commercio di Mantova, dove i numerosi associati intervenuti hanno apprezzato l'inter-

vento di Luca Caramasci su «Terzo settore e disciplina Asd». In tale occasione il segretario nazionale Giovanna Restucci ha ricordato quanto fondamentale sia, al pari dell'attività che l'associazione porta avanti per garantire un costante aggiornamento professionale dei suoi iscritti, l'attività politico-istituzionale. Ed ancora, ha aggiunto il presidente Falcone: «In termini di rappresentanza degli interessi della nostra categoria, ogni provvedimento in materia vedrà il nostro pressing affinché sia esteso il vanto di conformità ed il patrocinio tributario ai tributaristi qualificati e certificati».

© Riproduzione riservata