

Giurisprudenza

Le deposizioni altrui sono indizi: teste fuori dal tribunale tributario

7 Luglio 2021

Per garantire il principio della parità processuale, l'utilizzo delle dichiarazioni rese da terzi è consentito sia all'amministrazione sia al contribuente, ma solo in fase preprocessuale

porta chiusa In applicazione dell'articolo 7, comma 4, del Dlgs n. 546/1992, che sancisce il generale divieto della prova testimoniale nel processo tributario, non è consentita l'audizione in giudizio di chi abbia rilasciato una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà.

Questo il principio affermato dalla Cassazione, con l'ordinanza n. 12406 dell'11 maggio 2021, ove ha altresì ricordato che il potere di disporre l'acquisizione d'ufficio di mezzi di prova ha carattere eccezionale ed è esercitabile soltanto nel caso in cui sussista un'obiettiva situazione di incertezza, per integrare gli elementi di prova già forniti dalle parti.

La vicenda processuale

Un contribuente ricorreva avverso l'avviso di accertamento con il quale, in seguito a indagini finanziarie eseguite sui conti correnti bancari, postali e libretti di risparmio propri e dei suoi familiari, l'ufficio gli aveva contestato un maggior reddito di lavoro autonomo non dichiarato.

Il ricorso veniva parzialmente accolto dalla Commissione tributaria provinciale di Lecce, con verdetto confermato dal giudice di secondo grado (sentenza n. 1831/23/2014, del 18 settembre 2014) il quale concludeva che, mentre gli elementi adottati dall'interessato rispetto a un versamento, nel proprio conto corrente bancario, eseguito dalla moglie, risultavano idonei a neutralizzare la relativa pretesa impositiva, di contro non poteva considerarsi giustificata la provenienza di due ulteriori versamenti (di ammontare totale di circa 200mila euro) eseguiti rispettivamente dalla suocera e da un terzo.

In particolare, il collegio tributario regionale riteneva che la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, rilasciata da detti ultimi soggetti, non era idonea a superare la presunzione di cui all'articolo 32, comma 1, punto 2), del Dpr n. 600/1973, che attribuisce rilevanza, ai fini reddituali, alle operazioni finanziarie non giustificate, e che a siffatta carenza probatoria non poteva provvedere il giudice tributario attivando i propri poteri istruttori d'ufficio.

Nel ricorso di legittimità, il contribuente censurava la statuizione con la quale la Ctr non aveva accolto, a suo dire senza alcuna motivazione, la propria richiesta di convocare e ascoltare in giudizio la persona che aveva rilasciato la dichiarazione sostitutiva di notorietà.

La pronuncia della Corte

La Cassazione ha ritenuto il motivo inammissibile con corposa motivazione, nella quale è stato tra l'altro osservato che l'esercizio officioso di poteri istruttori da parte del giudice, nell'ambito del temperamento del principio dispositivo con quello della ricerca della verità, *“involge un giudizio di opportunità rimesso ad un apprezzamento meramente discrezionale, che può essere sottoposto al sindacato di legittimità come vizio di motivazione... qualora la sentenza di merito non adduca un'adeguata spiegazione dell'esercizio (o mancato esercizio) di tale potere”* e che il potere di disporre l'acquisizione d'ufficio di mezzi di prova ha carattere eccezionale, potendo *“essere esercitato soltanto ove sussista un'obiettiva situazione di incertezza, al fine d'integrare gli elementi di prova già forniti dalle parti, e non anche nel caso in cui il materiale probatorio acquisito agli atti imponga una determinata soluzione della controversia...”*.

In ogni caso, sottolineano i supremi giudici, detta potestà istruttoria non può consistere nell'audizione in giudizio di chi ha rilasciato una dichiarazione fuori dal processo, stante il limite contenuto nella previsione di cui all'articolo 7, comma 4, del Dlgs n. 546/1992, che sancisce il divieto di ammissione della prova testimoniale nel giudizio davanti alle Commissioni tributarie.

Osservazioni

Nel disciplinare il regime delle prove nel contenzioso tributario, il richiamato articolo 7, al comma 4, prevede che *“Non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale”*.

Con riferimento a questo secondo strumento, l'interpretazione del supremo Collegio, ribadita anche nell'arresto in esame, è costante, nel senso che il divieto fissato dalla legge si riferisce *“alla prova testimoniale da assumere nel processo, che è necessariamente orale, di solito ad iniziativa di parte, richiede la formulazione di specifici capitoli, comporta il giuramento dei testi, e riveste, conseguentemente, un particolare valore probatorio...”*, e pertanto concerne la prova per testi da

assumere con le garanzie del contraddittorio (*cf*r Cassazione, nn. 7627, 738 e 572, tutte del 2021).

La medesima giurisprudenza ha, peraltro, precisato che il rispetto del predetto divieto generale della prova testimoniale non è tale da comportare l'inutilizzabilità, ai fini della decisione, delle dichiarazioni raccolte dall'amministrazione nella fase procedimentale e rese da soggetti terzi rispetto al rapporto tra il contribuente - parte e l'ente impositore.

Specularmente, per garantire il principio della parità delle armi processuali nonché l'effettività del diritto di difesa, è riconosciuto anche al contribuente lo stesso potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale.

In entrambi i casi, spiegano i giudici di piazza Cavour, tali dichiarazioni *"hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari, e devono pertanto essere necessariamente supportate da riscontri oggettivi ..."* potendo dunque concorrere a formare il convincimento del giudice, ma non essendo peraltro idonee a costituire, da sole, il fondamento della decisione (*cf*r Cassazione, nn. 9721/2021; 25414, 24538 e 24296, tutte del 2020).

di

Massimo Cancedda

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/deposizioni-altrui-sono-indizi-teste-fuori-dal-tribunale-tributario>