In attesa di strumenti precisi, ecco come assumere la prova, novità introdotta dalla riforma

Liti fiscali col modello prestato

Per la testimonianza scritta si usa lo schema del rito civile

Pagina a cura
DI SARA ARMELLA
E STEFANO COMISI*

Al via la nuova prova testimoniale nel processo tributario, che prende a prestito lo schema precompilato già in uso nel processo civile, con gli adattamenti del caso. A oggi manca ancora, infatti, un modello specifico per la testimonianza scritta nel rito tributario. Tra le più importanti novità della riforma del processo tributario, previste con la legge 130/2022 e in vigore dal 16 settembre 2022, c'è l'introduzione della prova testimoniale scritta come mezzo di prova nei contenziosi con il Fisco. Uno strumento utile per i contribuenti, dato che l'istruttoria fiscale è integralmente fondata sugli elementi di prova acquisiti dalle Agenzie fiscali e dalla Guardia di Finanza, nell'esercizio dei propri poteri autoritativi di indagine. Da tenere presente, infatti, che tutta la fase procedimentale di accertamento è concepita attribuendo al Fisco penetranti poteri di ricerca, in grado di superare, a determinate condizioni, anche beni costituzionalmente protetti, come l'inviolabilità del domicilio, della sfera personale privata e della corrispondenza. Nella fase di accertamento è estremamente limitato il diritto di difesa del contribuente, il quale può essere ascoltato o presentare osservazioni difensive scritte, ma non può, per esempio, introdurre testimonianze da parte di soggetti a conoscenza dei fatti di causa.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Negli anni questo squilibrio di forze tra Fisco e contribuente veniva giustificato con un sistema di bilanciamento di fonte normativa. I poteri di accertamento dovevano essere esercitati nel rigoroso rispetto dei presupposti e delle procedure di legge, pena l'illegittimità derivata degli accertamenti. Tale prospettiva è stata, in gran parte, superata dalla creazione giurisprudenziale degli ultimi anni, in cui si è ormai consolidato l'indirizzo secondo il quale anche violazioni gravi nella fase istruttoria di acquisizione delle prove possono essere "sanati" (si pensi al caso della lista Falciani, acquisita con modalità non coerenti con le procedure accertative, ma confermata dalla Corte di cassazione).

Le diverse discipline europee

La pronuncia Cedu (Corte europea dei diritti dell'uomo)	Il divieto assoluto di prova testimoniale è incompatibile con i principi del giusto processo (Jussila c/Finlandia)
Italia	Solo testimonianza scritta
Germania	Testimonianza scritta e orale e interrogazione delle parti in dibattimento
Francia	Testimonianza durante il dibattimento
Spagna	Testimonianza durante il dibattimento
Gran Bretagna	Prova testimoniale e dichiarazioni giurate

Cosa cambia con la riforma

Prima della riforma del processo tributario	Dopo la riforma del processo tributario
Inammissibilità della prova testimoniale	Ammissibilità della prova testimoniale scritta
Ammissibilità soggetta a discrezione del giudice delle cosiddette "prove atipiche" (dichiarazioni di terzi, consulenze tecniche)	Il giudice può ammettere la testimonianza scritta (se necessaria alla decisione) anche senza accordo delle parti. Restano soggette ad ammissibilità discrezionale le prove atipiche
	Non possono essere ammesse le prove testimoniali che confutino le risultanze dei processi verbali di accertamento e di constatazione

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Negli anni questo squilibrio di forze tra Fisco e contribuente veniva giustificato con un sistema di bilanciamento di fonte normativa. I poteri di accertamento dovevano essere esercitati nel rigoroso rispetto dei presupposti e delle procedure di legge, pena l'illegittimità derivata degli accertamenti. Tale prospettiva è stata, in gran parte, superata dalla creazione giurisprudenziale degli ultimi anni, in cui si è ormai consolidato l'indirizzo secondo il quale anche violazioni gravi nella fase istruttoria di acquisizione delle prove possono essere "sanati" (si pensi al caso della lista Falciani, acquisita con modalità non coerenti con le procedure accertative, ma confermata dalla Corte di cassazione).

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

A livello europeo si procede in ordine sparso. Il quadro normativo è differenziato e ogni Paese conserva la propria autonomia nella disciplina del procedimento amministrativo tributario e del contenzioso fiscale

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

Un altro aspetto di particolare interesse riguarda il modo di formazione delle prove. Il nostro ordinamento, a differenza di altri, non prevede l'obbligo, per gli accertatori, di acquisire anche le prove "a favore" del contribuente, il che determina un eccessivo sbilanciamento nella ricostruzione dei fatti e delle circostanze alla base dell'accertamento. Spetta dunque al contribuente contrastare le evidenze raccolte dal Fisco, ma in una fase successiva, anche a distanza di tempo dalla formazione della prova da parte degli uffici e, comunque, in totale assenza di quei poteri autoritativi e rafforzati di indagine che caratterizzano il settore pubblico.

*Studio Armella & Associati

© Riproduzione riservata