



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

SAF • SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO



S.A.F. MASTER

Fondazione dei Dottori Commercialisti di Milano



# IL PROCESSO TRIBUTARIO

## LE PROVE

CHRISTIAN ATTARDI

26 novembre 2014



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

SAF • SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO



S.A.F. MASTER

Fondazione dei Dottori Commercialisti di Milano



# L'istruzione probatoria

---

Istruttoria probatoria primaria: il procedimento amministrativo

Istruttoria probatoria secondaria: il processo tributario e la valutazione del giudice sulle prove acquisite dall'A.F. nel procedimento e sulle prove contrarie prodotte dal contribuente

# DISCIPLINA PROCESSUALE DELLA PROVA

Art. 7 D.Lgs. n.546/1992

Art. 1, c, 2, D.Lgs. N. 546/1992 e rinvio al c.p.c.

Produzione documenti

Art. 22, c. 4

Art. 23, c. 2 e 3

Art. 24, c. 1

Art. 32, c. 1

Art. 58

# DIRITTI DELLE PARTI

- a) Potere monopolistico di fissare oggetto (art. 99 e 112 c.p.c.)
  
- b) Potere monopolistico di fissare i fatti oggetto del giudizio (art. 7 D.Lgs. n. 546/1992)

# DIRITTI DELLE PARTI

## c) Potere di disporre delle prove

Art. 115 c.p.c.:

*“Salvi i casi previsti dalla legge, il giudice deve porre a fondamento della decisione le prove proposte dalle parti (...), nonché i fatti non specificamente contestati dalla parte costituita. Il giudice può tuttavia, senza bisogno di prova, porre a fondamento della decisione le nozioni di fatto che rientrano nella comune esperienza”.*

# LA PRODUZIONE DI DOCUMENTI

- Inserimento nel fascicolo di costituzione in giudizio;
- Allegati nelle memorie difensive o con apposita nota (art. 24)

**FINO A 20 GIORNI LIBERI PRIMA DELL'UDIENZA**  
(Art. 32: barriera preclusiva a carico delle parti)

# POTERI ISTRUTTORI DELLE COMMISSIONI

Art. 7, c. 1, D.Lgs. n. 546/1992

*“Le commissioni tributarie, ai fini istruttori e nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, esercitano tutte le facoltà di accesso, di richiesta di dati, di informazioni e chiarimenti conferite agli uffici tributari (...) da ciascuna legge d'imposta”.*



# POTERI ISTRUTTORI DELLE COMMISSIONI

Art. 7, c. 2, D.Lgs. n. 546/1992

*“Le commissioni tributarie, quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità, possono richiedere apposite relazioni ad organi tecnici dell’amministrazione dello Stato o di altri enti pubblici compreso il Corpo della Guardia di finanza, ovvero disporre consulenza tecnica”.*

# POTERI ISTRUTTORI DELLE COMMISSIONI

ABROGATO art. 7, c. 3, D.Lgs. n. 546/1992

*“E’ sempre data alle commissioni tributarie la facoltà di ordinare alle parti il deposito di documenti necessari per la decisione della controversia”.*

Si applica però l’art. 210 c.p.c.:

*Il giudice “su istanza di parte, può ordinare all’altra parte o ad un terzo di esibire in giudizio un documento o altra cosa di cui ritenga necessaria l’acquisizione al processo” .*

# POTERI ISTRUTTORI DELLE COMMISSIONI

## **INTENSITA' DEI POTERI**

No valenza sostitutiva od integrativa.

Solamente funzione di verifica o sussidio nei casi in cui sia impossibile o sommamente difficile fornire le prove richieste da parte di chi vi è tenuto.

# RELAZIONI E CONSULENZE TECNICHE

Presupposto:

*"acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità"*

Incarico di redigere la relazione comporta l'osservanza delle stesse regole valide per la consulenza tecnica

# RELAZIONI E CONSULENZE TECNICHE

## Consulente tecnico:

- deve avere “particolare competenza tecnica” e deve essere iscritto in albo professionale (art. 61 c.p.c.)
- deve prestare giuramento (art. 193 c.p.c.)
- nello svolgimento dell’incarico assume la veste di p.u. e risponde di falsa perizia o interpretazione (art. 373 c.p.)
- per rispondere ai quesiti, esercita poteri ispettivi

# CONFESSIONE

Non espressamente disciplinata, ma da considerare ammessa.

Si applica art. 116 c.p.c.: prova liberamente valutabile

# PROVE ESCLUSE

PRECLUSIONE PROBATORIA art. 32, c. 4, D.P.R. n. 600/73:

*“Le notizie e i dati non adottati e gli atti, i documenti, i libri e i registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell’ufficio non possono essere presi in considerazione, a favore del contribuente, ai fini dell’accertamento in sede amministrativa e contenziosa”.*

# PROVE ESCLUSE

PRECLUSIONE PROBATORIA art. 32, c. 5, D.P.R. n. 600/73:

*“Le cause di inutilizzabilità (...) non operano nei confronti del contribuente che depositi in allegato dell’atto introduttivo del giudizio di primo grado in sede contenziosa le notizie, i dati, i documenti, i libri e i registri, dichiarando comunque contestualmente di non aver potuto adempiere alle richieste degli uffici per causa a lui non imputabile”.*



# PROVE ESCLUSE

PRECLUSIONE PROBATORIA art. 52, c. 5, D.P.R. n. 633/72:

*“I libri, registri, scritture e documenti di cui è rifiutata l’esibizione non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell’accertamento in sede amministrativa e contenziosa. Per rifiuto d’esibizione si intendono anche la dichiarazione di non possedere i libri, registri, documenti e scritture e la sottrazione di essi all’ispezione”.*

# PROVE ACQUISITE IRRITUALMENTE

TESI A: inutilizzabilità

Principio di legalità guida anche l'istruttoria amministrativa

TESI B: utilizzabilità

- 1) manca sanzione specifica di inutilizzabilità come nel procedimento penale ex art. 191 c.p.p.
- 2) art. 37, c. 1, D.P.R. n. 600/73: *"informazioni di cui siano comunque in possesso"*

# GIURAMENTO E TESTIMONIANZA

RAGIONE: processo essenzialmente scritto e documentale.

ART. 61 D.P.R. n. 600/73:

*“i contribuenti obbligati alla tenuta di scritture contabili non possono provare circostanze omesse nelle scritture contabili stesse o in contrasto con le loro circostanze”*

# DICHIARAZIONI DI TERZI

Prevale la tesi che si tratti di “**meri indizi**”, capaci di orientare il libero convincimento del giudice, ma che da soli non possono costituire il fondamento della decisione.

# PROVE RACCOLTE IN SEDE PENALE

Necessità di conciliare l'interesse all'utilizzo di documenti fiscalmente rilevanti acquisiti in sede penale con l'obbligo del segreto nelle indagini preliminari (art. 329 c.p.p.).

L'utilizzo fiscale deve essere autorizzato dall'autorità giudiziaria (art. 336/73; art. 636/72).

Giurisprudenza esclude che utilizzo non autorizzato faccia sorgere inutilizzabilità, in mancanza di sanzione legale in tal senso.

# GIUDICATO PENALE

Gli accertamenti in fatto contenuti nelle sentenze penali passate in giudicato vincolano il giudice tributario?

Abolita “pregiudiziale tributaria”: doppio binario (art. 20 D.Lgs. N. 74/2000): no autorità di giudicato, ma solo di mezzo di prova liberamente valutabile.

Autorità di giudicato nel caso in cui A.F. costituita parte civile nel processo penale.

# ATTI PUBBLICI

Giudice valuta le prove “secondo il suo prudente apprezzamento, salvo che la legge disponga diversamente” (art. 116 c.p.c.)

Atto pubblico “fa piena prova, fino a querela di falso, della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha formato, nonché delle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che il pubblico ufficiale attesta essere avvenuti in sua presenza o da lui compiuti “ (art. 2700 c.c.)

# ATTI PUBBLICI

Quindi i p.v.c. fanno piena prova, fino a querela di falso, dei soli fatti compiuti dal verbalizzante o avvenuti in sua presenza, mentre per tutto il resto sono liberamente valutabili.

Querela di falso è esclusa dalla giurisdizione delle commissioni, tanto che è esclusa cognizione anche solo incidentale e costituisce presupposto di sospensione necessaria del processo *ex art. 39*.



# SCRITTURE PRIVATE

Rientra invece nella giurisdizione tributaria la cognizione incidentale sulla verifica di scrittura privata *ex art. 214 c.p.c.*

La parte contro cui è prodotta deve disconoscere scrittura o sottoscrizione nella prima udienza o nella prima risposta successiva alla produzione.

Se controparte intende avvalersene, deve chiedere verifica al giudice tributario, che applica art. 216 ss c.p.c. È da ritenere applicabile anche azione diretta al giudice ordinario.