

Valore probatorio delle dichiarazioni resa da terzi nel processo tributario

Autore: Graziotto Fulvio

In: Diritto tributario

Per la Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia-Romagna, l'attribuzione di efficacia probatoria alle dichiarazioni di terzi finirebbe per introdurre nel processo tributario - eludendo il divieto di giuramento e prova testimoniale - un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato, ma anche costituito al di fuori del processo.

Il caso.

Una società che risultava "non operativa" ai sensi dell'art. 30 della Legge n. 724/1994 si era vista negare il rimborso IVA.

La società proponeva ricorso, sostenendo che i mancati ricavi non dipendevano dalla propria inerzia.

In sede di ricorso, la società allegava alcune dichiarazioni scritte rese dai titolari di agenzie immobiliari, che confermavano l'incarico loro assegnato di reperire un conduttore per l'immobile da locare della società.

Il ricorso veniva rigettato dalla Commissione Tributaria Provinciale, e quindi la società proponeva appello.

La decisione.

Sentenza n. 21/8 del 05/01/2016 della Commissione Tributaria Regionale per l'Emilia-Romagna

La Commissione Tributaria Regionale, riferendosi all'orientamento della Cassazione, ricorda che «l'attribuzione di efficacia probatoria alla dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà che, così come l'autocertificazione in genere, ha attitudine certificativa e probatoria esclusivamente in alcune procedure amministrative, essendo viceversa priva di efficacia in sede giurisdizionale, trova, con specifico riguardo al contenzioso tributario, ostacolo invalicabile nella previsione dell'art. 7, comma 4, del Decreto Legislativo n. 546/1992, giacché finirebbe per introdurre nel processo tributario - eludendo il divieto di giuramento e prova testimoniale - un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato, ma anche costituito al di fuori del processo (cfr. Cassazione 703/2007; 6755/2010; 1663/2013)».

Per il Collegio regionale, ne discende che «non può essere attribuito alcun valore probatorio nel presente procedimento alle dichiarazioni».

Inoltre, con riferimento alle fatture emesse nel 2005 e nel 2010 dalle agenzie immobiliari, il Collegio ha ritenuto che «non dimostrano, in virtù della loro data di emissione, che l'incarico di reperire un conduttore per l'immobile in oggetto è stato loro conferito negli anni 2003 e 2004».

Osservazioni.

Per il Collegio, la società "non ha adempiuto all'onere di provare che la mancata locazione dell'immobile fino al maggio 2005 (e il conseguente non superamento del test di operatività) è stata dovuta a un'impossibilità oggettiva e non a situazioni di carattere soggettivo, quale ad esempio l'inerzia della società stessa".

Benché la società avesse provato a dimostrare di aver tentato di locare l'immobile, i giudici di merito hanno ritenuto di non attribuire alcun valore alle dichiarazioni di terzi prodotte, sostenendo che in tal modo si sarebbe aggirato il divieto di prova testimoniale.

La Cassazione, però, ha riconosciuto al contribuente il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale (Cass. 4269/2002 e 21306/2013) per garantire l'effettività del diritto di difesa.

Ma è da rimarcare quanto questa possibilità non sia pacifica: la Corte Costituzionale (n. 18/2000) la aveva, infatti, esclusa.

Rimane la considerazione di buon senso che, nel caso di una prova su fatto non sempre di facile dimostrazione, quale quello di dimostrare l'assenza di inerzia della società senza ricorrere a dichiarazioni di terzi, se a queste non si vuole riconoscere il valore di prova, ben possono però assolvere alla funzione di elementi indiziari e presuntivi, liberamente valutabili dal giudice per formare il proprio convincimento.

Cosa che la Cassazione (n. 6548/2009) ha ammesso, affermando che nell'ipotesi in cui le dichiarazioni rilasciate da terzi siano concordanti, esse hanno valore di prova presuntiva.

Quale ultima considerazione, l'affermazione del collegio che le fatture emesse nel 2005 e nel 2010 dalle agenzie immobiliari «non dimostrano, in virtù della loro data di emissione, che l'incarico di reperire un conduttore per l'immobile in oggetto è stato loro conferito negli anni 2003 e 2004», in questo caso

specifico ha poco significato: infatti, per le prestazioni di servizi, la fattura può essere emessa all'atto del pagamento, e nel caso in cui non sia stato possibile reperire un conduttore prima di mesi o anni, è del tutto plausibile che non sia sorto il diritto alla provvigione fino a tale momento, e quindi tale elemento non dovrebbe essere ostativo alla presa in considerazione degli altri elementi indiziari.

Disposizioni rilevanti.

DECRETO LEGISLATIVO 31 dicembre 1992, n. 546

Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413

Vigente al: 19-2-2016

Art. 7 -Poteri delle commissioni tributarie

1. 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 ed all'ente locale da ciascuna legge d'imposta.

2. 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. I compensi spettanti ai consulenti tecnici non possono eccedere quelli previsti dalla legge 8 luglio 1980, n. 319, e successive modificazioni e integrazioni.

3. COMMA ABROGATO DAL D.L. 30 SETTEMBRE 2005, N. 203, CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA L. 2 DICEMBRE 2005, N. 248.

4. Non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale.

5. Le commissioni tributarie, se ritengono illegittimo un regolamento o un atto generale rilevante ai fini della decisione, non lo applicano, in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente.

<https://www.diritto.it/valore-probatorio-delle-dichiarazioni-resa-da-terzi-nel-processo-tributario/>