

CONTENZIOSO

Le dichiarazioni di terzi nell'ambito del processo tributario

di Lucia Recchioni

Come noto, ai sensi dell'[articolo 7, comma 4, D.Lgs. 546/1992](#), nell'ambito del **processo tributario** *“non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale”*.

L'incostituzionalità di questo divieto è stata **esclusa** dalla **Corte Costituzionale** con la [sentenza n. 18 del 21.01.2000](#), la quale, tra l'altro, ha comunque riconosciuto all'**Amministrazione finanziaria** la possibilità di **raccogliere e verbalizzare dichiarazioni di terzi nel corso dell'indagine tributaria**.

Secondo la **Corte Costituzionale**, infatti, tali dichiarazioni non hanno la valenza propria della **prova testimoniale**, dovendo alle stesse riconoscersi piuttosto natura di **elementi indiziari**, i quali, pur potendo concorrere a **formare il convincimento del giudice**, **non sono idonei a costituire**, da soli, il **fondamento della decisione**.

Inoltre il contribuente può **contestare la veridicità delle dichiarazioni di terzi** raccolte dall'Amministrazione finanziaria, ragion per cui *“la possibilità che le **dichiarazioni rese da terzi agli organi dell'Amministrazione finanziaria trovino ingresso**, a carico del contribuente, in un **processo** nel quale quest'ultimo non può avvalersi, per contestarne l'efficacia probatoria, della **prova testimoniale**, non è ... in contrasto né con il principio di eguaglianza né con il diritto di difesa del contribuente medesimo”*.

La **Corte di Cassazione**, nel corso degli anni, mostrando un **orientamento ormai consolidato**, ha **tuttavia riconosciuto anche al contribuente la facoltà di produrre in giudizio documenti riportanti dichiarazioni di terzi**.

È stato infatti precisato che *“nel **processo tributario**, come è ammessa la possibilità che le **dichiarazioni rese da terzi agli organi dell'Amministrazione finanziaria trovino ingresso**, a carico del contribuente, - fermo il divieto di ammissione della “prova testimoniale” posto dall'art. 7 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 - con il valore probatorio “proprio degli **elementi indiziari**, i quali, mentre possono concorrere a formare il convincimento del giudice, non sono idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione” (Corte costituzionale, sent. n. 18 del 2000), **va del pari necessariamente riconosciuto anche al contribuente lo stesso potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale** - beninteso, con il medesimo valore probatorio -, dando così concreta attuazione ai **principi del giusto processo** come riformulati nel nuovo testo dell'art. 111 della Costituzione, per garantire il **principio della parità delle armi processuali** nonché l'effettività del diritto di difesa...”* ([Corte di Cassazione, sentenza n. 11221 del 16.05.2007](#)).

Recentemente hanno assunto rilievo in tale ambito altre **due importanti pronunce**, sempre della **Corte di Cassazione**: l'[ordinanza n. 6616 del 16.03.2018](#) e l'[ordinanza n. 13174 del 16.05.2019](#).

Più precisamente, con **quest'ultima pronuncia**, la Corte di Cassazione si è concentrata sul caso di un **contribuente** che si era visto accertare un maggior reddito a seguito di **indagini bancarie**.

Il contribuente, quindi, proponeva ricorso, e, al fine di dimostrare che le ingenti somme transitate sul proprio conto corrente erano **pervenute per donazione paterna** produceva le **dichiarazioni sostitutive dei familiari**.

La **Commissione tributaria provinciale** riteneva che le **dichiarazioni sostitutive dei familiari** prodotte fossero **idonee a provare la donazione paterna**, mentre la **Commissione tributaria regionale**, riformando la **sentenza di primo grado**, statuiva quanto segue: *"il valore probatorio delle dichiarazioni sostitutive rese da parenti ed una resa da altro soggetto il quale riferisce di notizie apprese dal Sig. ... in punto di morte, a parere di questo Collegio, non assurgono a prova idonea a giustificare le ingenti somme di moneta contante transitate dal de cuius Sig. ... al figlio Sig. ..."*.

La **Corte di Cassazione**, tuttavia, accogliendo il ricorso del contribuente, è tornata a ribadire che le **dichiarazioni di terzi hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari** e, qualora rivestano i caratteri di **gravità, precisione e concordanza** di cui all'**articolo 2729 cod. civ.**, danno luogo a **presunzioni**: *"come rilevato da questa Corte, "nel pieno rispetto della "parità di armi" tra fisco e contribuente, il diritto vivente ammette l'introduzione indiziaria nel processo tributario di dichiarazioni rese da terzi in sede extra processuale (Corte Cost. 18 del 2000; Cass. n. 20028 del 30/9/2011), sebbene esse non siano assunte o verbalizzate in contraddittorio da nessuna norma richiesto" (Cass. 21812 del 5/12/2012; Cass. n. 960 del 21/1/2015)"*.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

Scopri le sedi in programmazione >