

Le prove nel nuovo processo tributario

di [Fabio Carriolo](#)

Pubblicato il 28 Dicembre 2022

Sugli storici **problemi del processo tributario** (relativi, tra l'altro, alla professionalità e terzietà dei giudici, alle garanzie di indipendenza e al regime delle prove) e della **relativa giurisdizione**, si è detto molto; nel 2022 il legislatore ha finalmente fornito a tali questioni una pur parziale risposta.

In tale prospettiva va a porsi l'ultimo intervento riformatore, in via di attuazione "scaglionata", secondo il tracciato della **legge di riforma della Giustizia e del Processo Tributario**.

In particolare, **la legge di riforma**, in vigore dal 16.09.2022, **è intervenuta in materia di prove** sia aggravando il relativo **onere posto a carico dell'amministrazione finanziaria**, sia introducendo **per la prima volta la prova testimoniale**.

Al riguardo va osservato che il tema delle prove nell'ambito del processo tributario deve tener conto della **particolare natura del giudizio di impugnazione**, merito che parte dalla contestazione di un atto impositivo o di altra attività della PA (in alcuni casi, anche di una "non attività"), che **deve essere dotata di motivazioni**.

Nuovo Processo Tributario: chiarimenti

Nell'ipotesi più "classica", il processo tributario fa seguito a un'attività dell'amministrazione finanziaria di tipo investigativo e istruttorio, in esito alla quale può essere contestata al contribuente una qualche violazione causa della dichiarazione e dell'assolvimento di minori imposte.

È la situazione tipica nella quale il contenzioso si innesta, come giudizio di "impugnazione – merito", su un precedente accertamento.

In questi casi, il ricorso si rivolge contro un atto che già contiene una spiegazione articolata, cioè una motivazione.



Nel settore delle imposte sui redditi, l'[obbligo di motivazione](#) degli atti (previsto in via generale per i provvedimenti amministrativi in forza dell'art. 3 della L. 7.8.1990, n. 241) poggia sull'art. 42 del D.P.R. n. 600/1973, il quale stabilisce al comma 1 che:

“gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio sono portati a conoscenza dei contribuenti mediante la notificazione di avvisi sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato”.

Più avanti, il comma 2 aggiunge che, se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale.

Il comma 3 dell'art. 42 citato stabilisce che l'accertamento è nullo se l'avviso non reca la sottoscrizione, le indicazioni, la motivazione.

Ai fini dell'IVA, l'art. 56 del D. P. R. n. 633/1972 prevede che nelle rettifiche analitiche delle dichiarazioni:

“devono essere indicati, specificatamente, a pena di nullità, gli errori, le omissioni e le false o inesatte indicazioni su cui è fondata la rettifica e i relativi elementi probatori.

Per le omissioni e le inesattezze desunte in via presuntiva devono essere indicati i fatti certi che danno fondamento alla presunzione”.

Gli avvisi relativi ad accertamenti induttivi devono contenere, oltre all'imponibile determinato, l'aliquota e le detrazioni applicate, anche le ragioni per le quali sono state ritenute applicabili le norme che li consentono.

Beninteso: le impugnazioni tributarie non riguardano solamente gli avvisi di accertamento, atti propriamente impositivi, ma anche, ad esempio, sanzioni (che pure, se autonome, vanno motivate) e atti riscossivi.

In quest'ultima ipotesi (ricorsi avverso cartelle o intimazioni di pagamento), l'impugnazione può essere fatta solo per vizi propri dell'atto impugnato, ma i motivi di ricorso possono essere più estesi se l'atto della riscossione è il primo ad essere ricevuto dal contribuente.

La questione della prova dei fatti contestati, rispettivamente, dal ricorrente e dall'amministrazione finanziaria, assume quindi caratteristiche diverse in ragione degli atti impugnati (accertativi / non accertativi).

Argomenti trattati:

- L'estensione della motivazione
- Divieto di prova testimoniale
- Dichiarazioni di terzi
- Novità 2022
- La prova testimoniale nel cpc
- Valore del pvc
- Previsioni generali sulle prove
- Il modello di testimonianza
- Precisazioni
- Il giuramento del testimone
- Processo tributario telematico

L'estensione della motivazione

L'avviso di accertamento ha

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi

- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento