

## **Sono indizi valutabili dal giudice le dichiarazioni di terzi**

di Gianfranco Antico

Con sentenza n. 25333 del 1° dicembre 2009 (ud. del 21 ottobre 2009), la Corte di Cassazione, in considerazione anche di quanto puntualizzato dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 18/2000, ha confermato che *“il divieto di ammissione della prova testimoniale nel giudizio tributario, sancito dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, deve intendersi esclusivamente riferito alla prova testimoniale quale tipico mezzo di prova orale da costituire, in contraddittorio, nell’ambito del processo, e non osta, quindi, a che le dichiarazioni di terzi raccolte dalla polizia tributaria in sede di indagine e quelle rese su fatti tributariamente rilevanti in seno a procedimento penale assumano, ai fini del giudizio tributario, valenza di elementi indiziari, suscettibili di valutazione da parte del giudice nell’ambito complessivo delle risultanze processuali (cfr. Cass. nn. 9492/07, 22804/06, 16032/05, 903/02, 14774/00)”*.

### **La nostra analisi ragionata**

In sede di accertamento, l'ufficio può disporre l'audizione di persone al fine di acquisire dati o notizie rilevanti (articoli 32, primo comma, n. 2, D.P.R. n. 600/1973, e 51, secondo comma, n. 2, D.P.R. n. 633/1972), mentre nel processo tributario è vietata la prova testimoniale (articolo 7, comma 4, del D.Lgs. 31.12.1992 n. 546).

I caratteri fondamentali della prova *testimoniale* sono riconducibili alla necessità che abbia ad oggetto fatti, e non giudizi o apprezzamenti: narrazione dei fatti della controversia al giudice nel processo e da soggetti che non sono parti nel giudizio.

I verificatori civili e militari possono, pertanto, raccogliere *"sommarie informazioni"* dai soggetti sottoposti a indagine, o da altri soggetti (ai sensi degli artt. 203 e 267 del C.P.P., come riformulati dagli artt. 7 e 10 della Legge 1.3.2001 n. 63).

Se in sede amministrativa (e dunque di predisposizione e stesura dell'avviso di accertamento), si tratta di elementi certamente utilizzabili dal Fisco, in sede processuale, avanti le Commissioni Tributarie, ne è contestata la valenza di *"testimonianza impropria"* o surrettizia, mediante la quale verrebbe aggirato il

divieto della prova testimoniale (occorre, infatti, distinguere, sotto il profilo probatorio, la prova testimoniale vietata e la *cd. testimonianza impropria o anomala*).

In pratica, la prova testimoniale richiamata dal citato art.7 del D.Lgs. n. 546/1992 - ed esclusa<sup>1</sup> - è esclusivamente quella che si forma in sede processuale, restando possibile la formalizzazione di dichiarazioni verbali rese agli organi operanti, le quali pur non essendo prove immediatamente fruibili hanno valenza indiziaria.

Vi possono dunque essere avvisi di accertamento che fondano la propria motivazione - *per relationem* - su verbali di verifica nei quali sono contenute "sommario informazioni" rese dal contribuente o da altri soggetti, oppure sull'audizione e successiva verbalizzazione di persone convocate presso l'ufficio.

Ciò è in linea con il pensiero della giurisprudenza di diritto della Cassazione (sentenza n. 3427 del 22 marzo 2000, che ha ribadito che dette dichiarazioni comunque possono valere unicamente come indizi, non potendosi ad esse attribuire il significato e la portata della prova testimoniale, atteso che, a differenza di quest'ultima, non sono assunte con le garanzie e le modalità rigidamente previste nel codice di procedura civile; sentenza n. 24200 del 18 ottobre 2006, depositata il 13 novembre 2006, secondo cui la dichiarazione resa da un soggetto terzo nell'ambito dell'accertamento esperito dall'Amministrazione finanziaria nei confronti del contribuente trova ingresso nel procedimento e nel processo di impugnazione dell'atto impositivo in qualità di elemento puramente indiziario, di per sé inidoneo ed insufficiente a fondare alcuna pretesa tributaria, in assenza di ulteriore specifica attività di acquisizione di verifica e riscontro obiettivi sulle risultanze degli accessi ed ispezioni).

---

<sup>1</sup> Cfr. diversamente, sentenza n. 25713 del 9 dicembre 2009 (ud. del 27 ottobre 2009) della Corte di Cassazione, che ha ammesso la prova testimoniale nel processo tributario, ritenendo che " *che è giurisprudenza consolidata di questa Corte che, in tema di IVA, la deducibilità dell'imposta pagata dal contribuente per l'acquisizione di beni o servizi inerenti all'esercizio dell'impresa è subordinata, in caso di contestazione da parte dell'Ufficio, alla relativa prova, che deve essere fornita dallo stesso contribuente mediante la produzione delle fatture e del registro in cui vanno annotate; nel caso in cui il contribuente dimostri di trovarsi nell'incolpevole impossibilità di produrre tali documenti (nella specie, a causa di furto) e di non essere neppure in grado di acquisire copia delle fatture presso i fornitori dei beni o dei servizi, trova applicazione la regola generale prevista dall'art. 2724 c.c., n. 3, secondo cui la perdita incolpevole del documento occorrente alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole non costituisce motivo di esenzione dall'onere della prova, nè trasferisce lo stesso a carico dell'Ufficio, ma autorizza soltanto il ricorso alla prova per testimoni o per presunzioni, in deroga ai limiti per essa stabiliti (ex multis, Cass. 21233/06)*".

Al riguardo, la Corte Costituzionale, con sentenza n. 18 del 12-21 gennaio 2000, ha conferito dignità giuridica alle *testimonianze improprie* – quali indizi<sup>2</sup> – pur se per costituire il fondamento della pretesa devono essere supportati da altri elementi o riscontri: elementi indiziari, che possono concorrere a formare il convincimento del giudice, ma non sono, da soli, idonei a fondare la decisione se non supportate da riscontri oggettivi.

Se appare corretta la scelta operata in ordine all'inammissibilità della testimonianza nel processo tributario, di converso, escludere qualsiasi forma di dichiarazione orale resa nel corso del procedimento tributario significherebbe privare - lo stesso contribuente - di informazioni, chiarimenti, spiegazioni sui fatti, utili per la ricostruzione della vicenda.

Occorre, comunque, dire che l'utilizzo di una sorta di prova testimoniale scritta da parte degli organi di verifica è stata superata dal contribuente, utilizzando in sede processuale delle dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà.

La Corte di Cassazione<sup>3</sup> ha, infatti, riconosciuto anche al contribuente la possibilità di utilizzare in suo favore eventuali dichiarazioni a lui rese da terzi al di fuori del giudizio, nell'ottica di attuazione dei principi del "*giusto processo*", e pertanto, l'utilizzabilità delle dichiarazioni dovrebbe essere ambivalente, per garantire la parità delle *armi* processuali e l'effettività del diritto di difesa (in senso conforme si è espressa la Cassazione con la sentenza n. 4239/2004, che riprende un orientamento già precedentemente affermato nella sentenza n. 1930 del 10 febbraio 2001)<sup>4</sup>.

---

<sup>2</sup> In senso conforme Cass. sent. n. 22443 del 25 giugno 2008, dep. il 5 settembre 2008, che ha confermato la valenza indiziaria

<sup>3</sup> Cfr. Cass. 25 marzo 2002, n. 4269. In dottrina cfr. DI CARLO. *Processo tributario. Valore delle dichiarazioni rilasciate da terzi*, in "*La settimana fiscale*", n. 40/2005, pag. 29; ANTICO, *Il valore delle dichiarazioni di terzi: la posizione della giurisprudenza*, in "*il fisco*", n. 37/2007, pag. 4077

<sup>4</sup> Cfr. anche la sentenza della Corte Europea dei diritti dell'uomo, n. 73053/01 del 23 novembre 2006 – causa Jussila c. Finlandia – secondo cui l'impossibilità di utilizzare la prova orale è in astratto compatibile con il principio dell'equo processo sotteso dall'art. 6 della Convenzione europea diritti dell'uomo (Cedu) "*solo se dal divieto non deriva un grave pregiudizio della posizione del ricorrente-contribuente sul piano probatorio non altrimenti rimediabile*". In pratica, per la Corte europea, il divieto di prova testimoniale è in contrasto con l'equo processo europeo in tutte quei casi in cui costituisce l'unico mezzo di prova, ed è conciliabile con l'art. 6 del cedu se la posizione del contribuente è difendibile mediante altri mezzi di prova. Tale pronuncia – di estremo interesse – va letta unitamente alla sentenza della Corte Costituzionale n. 348 del 24 ottobre 2007, secondo cui l'eventuale contrasto tra norma interna e norma convenzionale "*si presenta come una questione di legittimità costituzionale di esclusiva competenza del giudice delle leggi*".

Naturalmente anche per il contribuente le dichiarazioni in questione non potranno avere pieno valore probatorio, ma solo il valore di "elementi", che non possono costituire da soli il fondamento della decisione.

Sul punto specifico, con sentenza n. 703 del 29 novembre 2006 (dep. il 15 gennaio 2007), la Corte Cassazione ha affermato che la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, così come l'autocertificazione in genere, ha attitudine certificativa e probatoria esclusivamente in alcune procedure amministrative essendo, viceversa, priva di qualsiasi efficacia in sede giurisdizionale, trovando ostacolo invalicabile, nel contenzioso tributario, la previsione dell'art.7, comma 4, del D.Lgs. n. 546/1992 e ciò perché altrimenti si finirebbe per introdurre nel processo tributario - eludendo il divieto di giuramento sancito dalla richiamata disposizione - un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato ma, anche costituito al di fuori del processo.

Tuttavia, di recente, con sentenza n. 16348 dell'8 aprile 2008, depositata il 17 giugno 2008<sup>5</sup>, la Corte di Cassazione ha assunto una posizione diametralmente opposta, affermando che le dichiarazioni rese da terzi attraverso atti sostitutivi di notorietà non possono entrare nel processo tributario, in quanto costituirebbero una forma di elusione del divieto di prova testimoniale vigente in tale processo. La Corte, puntualizza, *“sul piano generale, che la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, così come l'autocertificazione in genere, ha attitudine certificativa e probatoria esclusivamente in alcune procedure amministrative, essendo viceversa priva di qualsiasi efficacia in sede giurisdizionale. Più specificamente, nel contenzioso tributario, la attribuzione di efficacia probatoria alle dichiarazioni sostitutive di notorietà trova ostacolo invalicabile nella previsione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, (nuovo processo tributario) - eludendo il divieto di giuramento, oltre che di prova testimoniale, sancito dalla richiamata disposizione - un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato, ma anche costituito al di fuori del processo (Cass. Sez. Trib., 15/1/2007, n. 703)”*.

E con sentenza n. 14328 del 19 giugno 2009 (ud. del 28 maggio 2009) la Cassazione, proprio in ordine all'efficacia probatoria della dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, ha rilevato che *“è principio generale del nostro ordinamento quello secondo cui nessuno può costituire titoli di prova a favore di*

<sup>5</sup> Cfr. ANTICO, *Dichiarazioni di terzi: si ribalta o si conferma il pensiero della Cassazione? Cass. n. 16348 dell'8 aprile 2008, dep. il 17 giugno 2008*, in *“Fiscalitax”*, n. 10/2008, pag. 1321

*se stesso, essendo giustificato il sospetto che chi affermi o neghi un dato fatto possa farlo anche contro la verità, mosso dal proprio interesse. Ne deriva che la prova a favore può provenire soltanto da terzi mentre una dichiarazione o un documento provenienti da un soggetto possono essere solo titoli di prova contro di lui". A supporto, la Corte richiama una precedente pronuncia, con cui ha già avuto modo di affermare che "la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà prevista dalla L. n. 15 del 1968, art. 4 ha attitudine certificativa e probatoria, fino a contraria risultanza, nei confronti della P.a. e in determinate attività o procedure amministrative, ma, in difetto di diversa, specifica previsione di legge, nessun valore probatorio, neanche indiziario, può essere a essa attribuito nel giudizio civile caratterizzato dal principio dell'onere della prova" (Cass. n. 6132/08) e che l'efficacia probatoria dell'accennata dichiarazione "trova, con specifico riguardo al contenzioso tributario, ostacolo invalicabile nella previsione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 7, comma 4, 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" (Cass. nn. 703/07, 7445/03, 1856/04, 5321/06).*

Il valore probatorio delle verbalizzazioni è comunque rimesso al libero apprezzamento del giudice, il quale, di volta in volta, potrà o non potrà tenerne conto, quali ulteriori elementi a sostegno degli altri, già comunque acquisiti<sup>6</sup>. E' ovvio che anche se non formalmente prese in considerazione, le documentazioni da cui risulta che il contribuente conveniva in tutto o in parte su una determinata

---

<sup>6</sup> Cfr. Cass. 26.3.2002, n. 4423. Per un suo commento si veda PERRUCCI, *La prova testimoniale indiretta nel processo tributario*, in " *Bollettino Tributario*", n. 17/2004, pag. 1215. Per un suo esame si veda FIORENTINO, *Accertamento tributario, presunzioni gravi, precise e concordanti e valore delle dichiarazioni rese da terzi in processi verbali di constatazione*, in " *Rassegna Tributaria*", n. 5/1998, pag. 1430, il quale sostiene che " *il giudizio, di concreta ammissibilità della dichiarazione del terzo quale unico o principale elemento indiziante di una rettifica tributaria, richieda sempre una specifica motivata valutazione da parte del giudice ( e prima ancora da parte dell'ufficio), non potendo essere risolta in astratto. In particolare, si ritiene indispensabile una concreta analisi volta a stabilire se, nella specifica controversia, vista la difficoltà di reperire ulteriori indizi, sia ritenuto prevalente l'interesse sotteso ad una efficace attuazione del potere di accertamento tributario, rispetto alla possibile lesione del diritto di difesa del contribuente. Solo in seguito a tale concreta ponderazione di interessi, ed avendo deciso per l'ammissibilità, è possibile valutare se le dichiarazioni del terzo sono sufficienti ad integrare gli estremi della gravità, precisione e concordanza richiesti dall'art. 39, comma 1, del D.P.R. n. 600/1973*".

rettifica possono essere un elemento di forte impatto psicologico sul giudice chiamato a decidere la controversia <sup>7</sup>.

La Cassazione, ritornata sull'argomento – sentenza n. 20353 del 26 giugno 2007, dep. il 27 settembre 2007 – ha affermato che costituisce principio consolidato quello secondo il quale, in tema di contenzioso tributario, le dichiarazioni di terzi raccolte dai verificatori ed inserite nel processo verbale di constatazione non hanno natura di prove testimoniali, bensì di mere informazioni acquisite nell'ambito d'indagini amministrative, ed hanno, pertanto, il valore probatorio proprio degli elementi indiziari. Esse, pertanto, devono essere valutate dal giudice entro tali limiti, con la conseguenza che non possono costituire da sole il fondamento della decisione, potendo, invece, essere utilizzate quando trovino ulteriore riscontro nel contesto probatorio emergente dagli atti.

In questo contesto che vede la verbalizzazione quale momento di confronto e analisi delle contrapposte tesi, occorre distinguere le dichiarazioni rese dal soggetto verificato, che come indicato nella circolare n. 1/1998 della Guardia di finanza “*di norma, ... non offrono contributi significativi per la ricostruzioni di fatti, ma valgono essenzialmente ad interpretarne alcuni*”, pur se spesso, da semplici chiarimenti discendono determinate interpretazioni da parte dei verificatori. Tali dichiarazioni (di natura tecnica e/o esplicativa<sup>8</sup> ed indizianti<sup>9</sup>), comunque, qualificano i fatti stessi.

Successivamente, la stessa Cassazione - sentenza n. 450 del 13 novembre 2007 (dep. l'11 gennaio 2008) - ha affermato che costituisce valutazione in fatto, non sindacabile nel giudizio di legittimità, l'attendibilità riconosciuta alle dichiarazioni di un terzo raccolte dalla Guardia di Finanza, che ben possono da sole costituire la

---

<sup>7</sup> LUPI, *Manuale giuridico professionale di diritto tributario*, III edizione 2001, pag. 453, che affronta la tematica del rischio di ammissioni precipitose, evidenziando che “*c'è inoltre il rischio che la disponibilità da parte dell'ufficio di un documento in cui il contribuente si dichiara disposto ad accettare determinate rettifiche possa essere controproducente qualora non si giunga ad un accordo e nasca una controversia davanti ai giudici tributari*”.

<sup>8</sup> Vere e proprie dichiarazioni che permettono di verificare una determinata qualificazione giuridica dei fatti stessi

<sup>9</sup> Dichiarazioni che “*manifestano chiare attinenze al concetto di prova poiché intendono testimoniare l'esistenza di fatti e circostanze (passati e presenti) rilevanti ai fini dell'accertamento*”. La circolare n. 1/1998 della Guardia di finanza porta l'esempio del dipendente di una azienda oggetto di verifica che dichiara di aver ricevuto una parte della retribuzione “*in nero*”.

prova della natura fittizia di operazioni economiche e quindi il fondamento di un accertamento<sup>10</sup>.

Ed ancora, la Corte di Cassazione:

- con sentenza n. 9958 del 15 febbraio 2008 (dep. il 16 aprile 2008), pur correggendo l'espressione usata dalla Commissione Regionale *“in ordine alla valutazione delle dichiarazioni dei terzi beneficiari degli assegni, prodotte dal contribuente, dichiarazione, valutazione ammissibile sulla base della parità di poteri che devono riconoscersi a tutte le parti processuali (Cass. 4269/2002)”*, rileva *“che la Commissione regionale ha di fatto affermato la inattendibilità di tali dichiarazioni, perché prive di supporto probatorio adeguato, e tale giudizio non è censurabile in questa sede”*;
- con sentenza n. 16418 del 23 gennaio 2008 (dep. il 18 giugno 2008) ha confermato la legittimità dell'avviso di accertamento fondato su dichiarazioni rese da terzi. Per la Corte è infatti pacifico *“che le dichiarazioni di terzi, nel caso di specie clienti, ben possono costituire la base di un ragionamento induttivo circa il reddito presumibile del contribuente. E tale utilizzazione non contrasta con il divieto di assunzioni di prove testimoniali nel processo tributario. Né è priva di supporto la supposizione secondo cui la ditta praticasse a tutta la clientela condizioni analoghe a quelle accertate in ordine ai clienti le cui dichiarazioni sono state assunte”*. In pratica, il riscontro con i clienti può portare i verificatori a ricostruire il volume d'affari del contribuente sottoposto a controllo<sup>11</sup>;
- con sentenza n. 6548 del 18 marzo 2009 (ud. del 6 febbraio 2009) è ritornata ad affrontare la questione a seguito del rigetto – da parte della Commissione regionale – dell'atto di appello dell'ufficio – centrato sul rilievo che la propria pretesa era sufficientemente fondata sulla presunzione derivante dal fatto che *“alcuni acquirenti avevano dichiarato di aver versato corrispettivi maggiori*

<sup>10</sup> La giurisprudenza, quindi, in via di principio, è univoca nel ritenere utilizzabili nel processo tributario le dichiarazioni rese da terzi all'Amministrazione Finanziaria, pur conscia che tali dichiarazioni non assumano – sempre - il valore di vere e proprie testimonianze. La stessa giurisprudenza, invece, oscilla in ordine alla possibilità che la controversia possa essere decisa solo sulla base di queste dichiarazioni. Cfr. Cass. sent. n. 7335 del 12 dicembre 2007, dep. il 19 marzo 2008, che ha ritenuto utilizzabili i dati ricavati dalle dichiarazioni rese da terzi al fine di determinare l'imponibile derivante dall'attività di prestito di denaro esercitata da un professionista.

<sup>11</sup> Cfr. ANTICO, *Controlli fiscali e prova testimoniale: le dichiarazioni dei clienti giocano a favore del Fisco*, in [www.commercialistatelematico.com](http://www.commercialistatelematico.com), giugno 2008

*rispetto a quelli indicati negli atti ufficiali di compravendita" - , poiché tali dichiarazioni, "non suffragate da prove documentali, né in sede di indagini, né successivamente, non possono considerarsi presunzioni aventi contenuto probatorio"; la Commissione tributaria regionale non nega che, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), la prova dell'esistenza di attività non dichiarate o dell'inesistenza di passività dichiarate possa essere data anche mediante presunzioni semplici, munite dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, ma afferma che alcune incertezze manifestate dagli interrogati renderebbero "inutilizzabili le dichiarazioni, le quali tra l'altro mancano anche di un supporto documentale e si basano su sommarie informazioni testimoniali, che per loro natura non costituiscono presunzioni gravi, precise e concordanti ma solo meri indizi, per cui si violerebbe il principio che vieta le prove testimoniali". Legittimamente la Corte di Cassazione ritiene che la riferita motivazione sia inficiata dagli errori logici e giuridici denunziati dall'Agenzia delle Entrate. Per la Corte "l'insufficienza della motivazione consiste principalmente nell'omessa disamina degli indizi forniti dai verbalizzanti, nel quadro complessivo del materiale raccolto (Cass. nn. 3390/2005, 16831/2003, 15399/2002 ed altre), al fine di valutare, con giudizio di merito non censurabile in questa sede se correttamente motivato, la possibilità o l'impossibilità di pervenire, con un grado di approssimazione ragionevole, all'accertamento dell'evasione fiscale: è invero sufficiente che il fatto ignoto da provare (evasione fiscale) sia desumibile dal fatto noto non in termini di assoluta certezza, ma come conseguenza ragionevolmente possibile o probabile, secondo regole di esperienza (Cass. nn. 16993/2007, 13546/2006, 12802/2006 ed altre); purché di tale deduzione probabilistica il giudice di merito dia adeguato conto in motivazione". Inoltre, "sono giuridicamente (e logicamente) errate le seguenti affermazioni: che il giudice tributario non debba tenere in alcun conto le dichiarazioni di terzi alla guardia di finanza, per non violare il divieto di prove testimoniali; che quindi non possa darsi valida presunzione se gli unici indizi raccolti provengano da dichiarazioni orali, non suffragate da prove documentali". La Corte, infatti, richiama la giurisprudenza del collegio, di cui non ha motivo di discostarsi, non essendo state addotte valide argomentazioni contrarie, secondo cui "le dichiarazioni*



- rese da terzi nel corso della procedura di accertamento sono utilizzabili nel contenzioso tributario, pur caratterizzato dal divieto di prova testimoniale, quali indizi a supporto della pretesa dell'ufficio (C. cost. sent. n. 18/2000; Cass. nn. 9402/2007, 14774/2000); e che la presunzione ha valore autonomo di prova della pretesa fiscale, senza necessità di riscontri documentali, se fondata, con criterio probabilistico e non di assoluta necessità (Cass. nn. 16993/2007, 13546/2006, 12802/2006 ed altre), su indizi che, valutati singolarmente e nel complesso delle acquisizioni processuali (Cass. nn. 3390/2005, 16831/2003, 15399/2002 ed altre), siano ritenuti dal giudice di merito gravi, precisi e concordanti, con giudizio non suscettibile di riesame in sede di legittimità se congruamente motivato. Tale presunzione sposta sul contribuente l'onere della prova contraria (Cass. nn. 9203/2008, 1575/2007)";*
- con sentenza n. 14290 del 19 giugno 2009 (ud. del 4 marzo 2009), ha confermato che le dichiarazioni rese da terzi e raccolte dalla polizia tributaria possono assumere valenza di indizi utilizzabili dal giudice non essendo annoverabili fra le prove testimoniali per difetto dei presupposti di sostanza e di forma. Infatti, *"l'esclusione della prova testimoniale è dettata da un'esigenza di speditezza del processo tributario (cfr. Cassazione civile, sez. 1<sup>^</sup>, n. 12854 del 19 dicembre 1997) e non comporta l'inutilizzabilità delle dichiarazioni di terzi rese ai verbalizzanti, secondo quanto chiarito dalla stessa giurisprudenza richiamata dalla società ricorrente (si veda in particolare Cassazione civile, sezione 5<sup>^</sup>, n. 19114 del 29 settembre 2005, secondo la quale le dichiarazioni di terzi raccolte dalla Polizia tributaria ed inserite nel processo verbale di constatazione non hanno natura di testimonianza bensì di mere informazioni acquisite nell'ambito di indagini amministrative, sfornite, pertanto, ex se, di efficacia probatoria, con la conseguenza che esse risultano del tutto inidonee, di per sé, a fondare un'affermazione di responsabilità del contribuente in termine di imposta, potendo soltanto (come nella specie) fornire un ulteriore riscontro a quanto già accertato e provato aliunde in sede di procedimento tributario)".*

14 gennaio 2010

Gianfranco Antico