



# Il diritto alla prova nel procedimento e nel processo tributario

Avv. Caterina Corrado Oliva

**FONDAZIONE ANTONIO e VICTOR UCKMAR**



## La prova

*« Il giudice è al centro di un minuscolo cerchio di luce, al di là del quale tutto è buio: dietro di lui, l'enigma del passato, davanti, l'enigma del futuro. Quel minuscolo cerchio è la prova »*

F. Carnelutti



## Il «diritto» alla «prova»

- Le diverse nozioni di prova. La «prova» in senso proprio è solo nel processo
- La relazione tra istruttoria procedimentale e processuale nel diritto tributario
- Normalmente si studia l'onere della prova, la declinazione dei poteri istruttori del giudice, la prova contraria etc. Qui soffermiamoci sul *diritto* delle parti alla prova, anzi sul *pari diritto delle parti alla prova*.



## Il «diritto» alla prova nella Costituzione

- Parità delle armi e principio del contraddittorio nella formazione della prova (art. 111 Cost.).
- Il pari diritto a partecipare alla formazione della prova deve essere garantito non solo nel processo penale, ma anche in ogni processo, ivi incluso il processo tributario



# NEL PROCEDIMENTO

## Presunzioni e diritto alla prova

- Il «principio di precostituzione della prova»

Vi è un principio generale che a nessun atto la Pubblica Amministrazione possa accingersi, senza aver procurato a se stessa la prova di quei fatti che determinano la sua potestà di dar vita a quell'atto  
(Enrico Allorio)

- Le presunzioni a favore dell'Amministrazione finanziari e il diritto alla «prova contraria»
- Caso Glencore

L'Amministrazione finanziaria deve far conoscere al soggetto passivo gli elementi di prova, ivi compresi quelli risultanti da tali procedimenti amministrativi connessi, sui quali essa intende fondare la propria decisione, e il soggetto passivo non deve essere privato del diritto di contestare utilmente, nel corso del procedimento di cui è oggetto, tali constatazioni di fatto e tali qualificazioni giuridiche, in secondo luogo, detto soggetto passivo possa avere accesso durante tale procedimento a tutti gli elementi raccolti nel corso di detti procedimenti amministrativi connessi o di ogni altro procedimento sul quale l'amministrazione intende fondare la sua decisione o che possono essere utili per l'esercizio dei diritti della difesa



## NEL PROCESSO

### Divieto di prova testimoniale e diritto alla prova

- Il divieto di prova testimoniale (art. 7 d.lgs. . 546 del 1992) limita in maniera ingiustificata il diritto alla prova?
- E' sempre operante tale divieto?
- Ci sono «equipollenti» che garantiscono comunque di fruire pienamente della prova contraria o il limite è lesivo e non superabile?



## I limiti al «diritto» alla prova, dal procedimento al processo

Vi è una preclusione estremamente penalizzante, per il contribuente, che nasce dal procedimento e che si ripercuote nel processo:

Art. 32, comma 4, d.p.r. n. 600 del 1973: « *le notizie ed i dati non adottati e gli atti, i documenti, i libri ed 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. Di ciò l'ufficio deve informare il contribuente contestualmente alla richiesta* ».

La preclusione è mitigata dalla interpretazione restrittiva che ne fornisce la giurisprudenza di legittimità

« *L'omessa esibizione da parte del contribuente dei documenti in sede amministrativa determina l'inutilizzabilità della successiva produzione in sede contenziosa, prevista dall'art. 32 del d.p.r. n. 600 del 1973, solo in presenza del peculiare presupposto, la cui prova incombe sull'Amministrazione, costituito dall'invito specifico e puntuale all'esibizione, accompagnato dall'avvertimento circa le conseguenze della sua mancata ottemperanza* » (cfr., ex multis, Cass., sez. trib., ord. 21 marzo 2018, n. 7011)

L'intervento moderatore della giurisprudenza è sufficiente?



## La preclusione dell'art. 32 è giustificabile?

- La preclusione di cui all'art. 32, comma 4, d.p.r. n. 600 del 1973 è estremamente penalizzante per il contribuente



possibile violazione art. 24, 53, 111 cost.

- Non esiste una misura omologa nei confronti della Amministrazione finanziaria
- Il fine della norma, di evitare abusi, poteva ottenersi altrimenti (sul piano sanzionatorio, aggravando le misure già previste) ma non *impedendo la prova*, sin dal procedimento e poi nel processo