

IL NUOVO ONERE DELLA PROVA NON TOCCA LE PRESUNZIONI LEGALI

di **Giuseppe Napoli**

Una recente pronuncia della Corte di cassazione (ordinanza 2746/2024) consente di tornare sulla questione della ripartizione dell'onere della prova nel processo tributario, alla luce del nuovo comma 5-bis, dell'articolo 7, del Dlgs 546 del 1992: «L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni».

A tale riguardo, il naturale (e forse imperituro) interrogativo verte sul carattere innovativo o meno della novella legislativa, in base al suo rapporto con l'articolo 2697 del Codice civile, norma di riferimento per l'utilizzo delle presunzioni di carattere fiscale.

Sul punto, la Suprema corte, nella pronuncia, dopo aver ribadito il carattere confermativo della disposizione in esame, pone l'accento su un importante profilo, idoneo ad assumere una posizione centrale nella questione, quando, con la chiara intenzione di salvaguardare le presunzioni legali previste dalla normativa sostanziale tributaria, non conferisce al nuovo comma 5-bis il potere di incidere sulla distribuzione dell'onere della prova per la ricostruzione presuntiva e sintetica del reddito ex articolo 38, del Dpr 600/1973, giacché tale circostanza emerge dal dato letterale della medesima disposizione, ove è stabilito di valutare «comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale» la fondatezza, la contraddittorietà o l'insufficienza della prova.

Dunque, secondo i giudici di legittimità, la novella legislativa «non si pone in contrasto con la persistente applicabilità delle presunzioni legali che, nella normativa tributaria sostanziale, impongano al contribuente l'onere della prova contraria».

Pertanto, sarebbe da chiarire solo l'efficacia della novella legislativa per tutte le altre presunzioni di carattere non legale, siccome la ricostruzione ermeneutica prospettata non sembra in grado di comprendere anche le presunzioni semplici che l'articolo 2729 del Codice civile vuole «lasciate alla prudenza del giudice, il quale non deve ammettere che presunzioni gravi, precise e concordanti».

Ma a ben vedere, è noto come i fatti a ragione delle presunzioni semplici nel diritto tributario, devono essere provati in giudizio e il relativo onere gravi sull'Amministrazione finanziaria, cui è chiesto di dimostrare la sussistenza di nuovi elementi, utili a dotarle del carattere di gravità, precisione e concordanza.

—*Continua a pagina 34*