



APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

lunedì 20 ottobre 2025

L'onere della prova nel processo tributario,
l'orientamento del MEF

Relatore: Roberto D'AMICO

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

frontespizio

«La legge 31 agosto 2022, n. 130, ha disposto l'introduzione del comma 5-bis nell'art. 7 del d.lgs. n. 546/1992 con l'obiettivo di “superare tutte quelle inversioni probatorie via via elaborate nel tempo dalla giurisprudenza, quali eccezioni al generale onere della prova gravante in capo al fisco per porlo invece in capo al contribuente” e di attivare “una modifica culturale, un cambio di mappe cognitive per quanto riguarda l'inversione dell'onere della prova nel rapporto tra ordinamento tributario e contribuente. Si è messo un punto da valorizzare, che naturalmente non è esaustivo, ma che vale come luce per indicare il cammino nuovo, senza che questo scardini il meccanismo delle regole dell'ordinamento.” (dal resoconto della seduta 4 agosto 2022, Senato della Repubblica). I giudici della Corte di Cassazione sono rimasti fermi sulle loro posizioni. Viceversa, la giurisprudenza di merito alcune volte ha preso le distanze dagli impulsi ermeneutici provenienti dalla Suprema Corte optando per l'interpretazione evolutiva della novella, tesa ad alleggerire il peso probatorio a carico dei contribuenti e, in buona sostanza, a riversarlo tutto sull'Amministrazione, eccettuate le liti da rimborso.»

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

comma 5 bis dell'art.7 D.L.vo n. 546/1992 (introdotto dalla legge n. 130/2022 in vigore dal 16/09/2022):

“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. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati.”

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

interpretazione della norma: applicazione della regola di cui all'art. 12 Preleggi al Codice Civile: *«Nell'applicare la legge non si può ad essa attribuire altro senso che quello fatto palese dal significato proprio delle parole secondo la connessione di esse, e dalla intenzione del legislatore. ...»*

norma innovativa o interpretativa: ????

regolamentazione precedente: 1) assenza di una norma specifica - 2) regolamentazione giurisprudenziale: 2.1) applicazione del disposto dell'art. 2697 c.c. *«Chi vuol far valere un diritto in giudizio deve provare i fatti che ne costituiscono il fondamento. Chi eccepisce l'inefficacia di tali fatti ovvero eccepisce che il diritto si è modificato o estinto deve provare i fatti su cui l'eccezione si fonda.»* - 2.2) principio di vicinanza (o riferibilità o disponibilità) degli elementi di prova

criterio di specialità

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

norma innovativa o interpretativa: analisi del MEF

Le pronunce della Suprema Corte hanno d'altro canto interpretato il comma 5-bis dell'art. 7 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, come norma riproduttiva ed esplicativa del previgente regime probatorio, che persevera nell'onere:

- l'Amministrazione finanziaria, attore in senso sostanziale, ad allegare e provare i fatti dimostrativi della legittimità della pretesa fiscale, se del caso anche mediante presunzioni (semplici o semplicissime) già nella motivazione dell'atto di accertamento senza possibilità di integrazione postuma;
- il contribuente, nel ricorso introduttivo del giudizio, a esplicitare i fatti modificativi, impeditivi ed estintivi dei diritti del Fisco (su tutti, la decadenza del potere di accertamento) nonché i fatti costitutivi di propri diritti (al rimborso, a esenzioni, ad agevolazioni, a regimi fiscali privilegiati: per esempio, l'inerenza di costi ai fini della loro deducibilità;

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

in continuità si veda, a titolo esemplificativo, C.G.T. di Roma, 17.02.2025, n. 2082, secondo cui “la prova delle condizioni che giustificano il riconoscimento dell'esenzione [...] spetta a chi sostiene di averne diritto, anche per il criterio della vicinanza della prova [...] spetta al soggetto che fa valere il diritto ad un'agevolazione tributaria, che costituisce deroga al normale regime di imposizione di fornire la prova che ricorrono in concreto le condizioni previste dalla legge per poter godere della esenzione”).

Si vedano, ex multis, Si vedano, ex multis, C. Cass., sez. trib., 27.10.2022, n. 31878 e, tra le recentissime, C. Cass., sez. trib., 21.01.2025 n. 1466.

Così riassunta la questione in termini generalissimi, resta da dire come dall'analisi di un parterre di sentenze pronunciate nei primi cinque mesi del 2025 (dunque, a due anni dalla riforma), tra le quali sono state selezionate quelle reputate più rappresentative delle tesi sul campo, emerga la posizione minoritaria delle Corti di giustizia tributaria che propendono per una lettura in chiave innovativa del nuovo art. 7, comma 5-bis, quale norma speciale del settore tributario, che, salve le liti da rimborso, fissa la regola della generale spettanza della prova in capo all'ente impositore.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

norma innovativa o interpretativa: Ordinanza Corte di Cassazione del 13/06/2024
n. 16

“Ne consegue che la disposizione in esame, di natura sostanziale e senza alcuna valenza interpretativa di altre disposizioni in tema di valutazione delle risultanze probatorie, non ha efficacia retroattiva e, quindi, si applica, ai giudizi introdotti successivamente al 16 settembre 2022, data di entrata in vigore dell'art. 6 della legge n. 130 del 2022 che l'ha introdotta, per la quale il successivo art. 8, dettato in materia di «disposizioni transitorie e finali», non prevede una diversa decorrenza.”

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

regolamentazione precedente

*“Cass. 14 aprile 2022, n. 12127: “Venendo al merito, deve osservarsi come, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, opera il principio secondo cui, se è vero che spetta all'amministrazione finanziaria – nel quadro dei generali principi che governano l'onere della prova – dimostrare l'esistenza dei fatti costitutivi della (maggiore) pretesa tributaria azionata, fornendo quindi la prova di elementi e circostanze a suo avviso rivelatori dell'esistenza di un maggiore imponibile, è altrettanto vero che il contribuente, il quale intenda contestare la capacità dimostrativa di quei fatti, oppure sostenere l'esistenza di circostanze modificative o estintive dei medesimi, deve a sua volta dimostrare gli elementi sui quali le sue eccezioni si fondano, sicché, a proposito del reddito d'impresa, spetta all'ufficio finanziario provare le componenti attive del maggior imponibile determinato e al contribuente – il quale intenda contestare tale determinazione sostenendo, ad esempio, l'esistenza di costi maggiori di quelli considerati – documentare che essi esistono e sono inerenti all'esercizio cui l'accertamento si riferisce (...). **La corretta applicazione del principio concernente la distribuzione dell'onere della prova dettato dall'art. 2697 cod. civ. impone quindi al giudice di merito di accertare, in primo luogo, se la pretesa tributaria dedotta in giudizio derivi dall'attribuzione al contribuente di maggiori entrate oppure dal disconoscimento di costi o oneri deducibili esposti dallo stesso, perché solo l'esatta individuazione della parte tenuta per legge a dare la prova afferente consente al giudice di porre a carico di essa le conseguenze giuridiche derivanti dall'accertata inosservanza di detto onere”.***

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

critério di specialità

risolve l'antinomia che si crea tra due disposizioni normative. Questo criterio stabilisce la preferenza della legge speciale su quella avente carattere generale, anche se successiva, secondo il principio derivato dal brocardo latino *lex specialis derogat legi generali; lex posterior generalis non derogat legi priori speciali*, ossia «la legge speciale deroga quella generale, la legge generale posteriore non deroga la precedente speciale».

La norma di contenuto GENERALE, ovvero l'art. 2697 c.c. (la stessa Cassazione attribuisce a tale articolo il contenuto generale “l'art. 2697 cod. civ, in quanto norma generale, si applica anche al contenzioso tributario” - Cass., Sez. 5, Sentenza n. 8439 del 04/05/2004), risulta derogata dalla norma speciale che regola l'onere della prova nel processo tributario.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

II. Tesi innovativa

C.G.T. dell'Abruzzo (29.04.2025, n. 286)

C.G.T. di Padova (12.05.2025, n. 267)

C.G.T. di Pesaro (02.05.2025, n. 111)

C.G.T. di Roma (28.04.2025, n. 5684)

C.G.T. di Salerno (09.05.2025, n. 2757)

C.G.T. di Salerno (13.05.2025, n. 2784)

C.G.T. di Venezia (04.03.2025, n. 140)

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

III. Tesi classica

Il comma 5-bis non smentisce, ma conferma, la giurisprudenza classica in materia di onere della prova

La maggioranza della giurisprudenza di merito si pone in continuità col decennale orientamento, propenso a diversificare gli oneri probatori in relazione alle specificità degli illeciti fiscali contestati dall'Amministrazione finanziaria. Questa ripartizione dell'incombenza probatoria rappresenta il logico corollario delle regole ritraibili dall'art. 2697 cod. civ. e dal principio di vicinanza della prova, che spostano il peso della prova a volte sull'Ufficio altre volte sul contribuente a seconda del tipo di violazione.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

Sentenze delle corti di merito

C.G.T. di Bari (05.05.2025, n. 1038) - oggettiva inesistenza delle operazioni fatturate - «*il nuovo comma 5-bis...non modifica, nella sostanza, i consolidati principi sul riparto dell'onere probatorio tra Amministrazione finanziaria e contribuente*» e, dunque, la prova possa essere offerta dall'ente impositore anche attraverso presunzioni semplici, superabili dal contribuente mediante la dimostrazione dell'effettività dell'operazione.»

C.G.T. di Bari (12.05.2025, n. 1121) - indeducibilità di alcuni costi non inerenti – «*il nuovo comma 5-bis dell'art. 7 del d.lgs. n. 546 del 1992, introdotto dall'art. 6 della l. n. 130 del 2022, secondo cui il giudice deve valutare la prova comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, 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*» la Corte ha ritenuto che gli elementi offerti dall'Agenzia delle Entrate per presumere il difetto di inerenza all'attività di impresa fossero stati contraddetti dalla documentazione prodotta dalla società ricorrente.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

In senso analogo si è mossa la C.G.T. del Piemonte (28.01.2025 n. 88) sempre in tema di prova dell'effettività e inerenza dei costi all'attività di impresa. Il giudice ha reputato che dev'essere il contribuente a sobbarcarsi del relativo onere, trattandosi di un fatto costitutivo della sua pretesa all'applicazione di un carico tributario più leggero. La Corte piemontese ha dato seguito al tradizionale principio giurisprudenziale per cui *“è il contribuente che invoca la detrazione/deduzione a dover dimostrare, ai sensi dell'art. 2697 c. c., ai fini della richiesta della detrazione/deduzione delle spese sostenute, che le operazioni passive sono state effettuate in stretta connessione con le finalità imprenditoriali: perché invoca un regime fiscale più favorevole e derogatorio rispetto alla regola, sicché è ovvio e naturale che debba provare il fatto costitutivo della propria pretesa”*.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell’interpretazione dell’art. 7, comma 5-bis

C.G.T. di Benevento (23.05.2025, n. 750), in materia di illegittima detrazione IVA per contabilizzazione di **operazioni soggettivamente inesistenti**, ritiene che il “*comma 5-bis...non preclude di certo la possibilità per l’Amministrazione Finanziaria di ricorrere alla prova per presunzioni. Come osservato dalla S.C... non stabilisce un onere probatorio diverso o più gravoso rispetto ai principi già vigenti in materia*”. Nel caso di specie, la società non è riuscita a ribaltare la presunzione che essa fosse a conoscenza o potesse conoscere con l’impiego dell’ordinaria diligenza la natura di cartiera delle fornitrici e, quindi, il carattere fraudolento delle operazioni (cfr. C.G.T. di Bergamo, 05.05.2025, n. 234, per la quale “*il comma 5 bis dell’art.7 d.lgs. n.546/1992, introdotto con l’articolo 6 della L. n. 130/2022, non ha sostanzialmente mutato quanto già normativamente previsto, come ha confermato la Cassazione...*”).

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell’interpretazione dell’art. 7, comma 5-bis

Parimenti la C.G.T. di Bergamo (30.04.2025, n. 225) ha ritenuto attualmente pienamente utilizzabile la prova per presunzioni non legali, purché basata su indizi gravi, precisi e concordanti. Il comma 5-bis – ha chiosato il giudice – *“ribadisce quanto già espresso dall’art. 2697 c.c.”*. Non lo ha convinto il ricorrente, secondo cui, viceversa, la novella precluderebbe all’A.F. l’utilizzo di presunzioni comportanti un’inversione dell’onere della prova (eccettuate, ovviamente, quelle legali).

Muovendo da questo assunto, è risultato facile per la Corte sostenere la persistente validità della **presunzione di attribuzione ai soci degli utili extracontabili** accertati in ragione della sola ristrettezza dell’assetto societario (in questi termini anche la C.G.T. di Lecce, 18.04.2025, n. 731, per la quale *“l’Ufficio resistente non doveva provare l’effettiva percezione degli utili ma solo la ristretta base azionaria...”*).

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell’interpretazione dell’art. 7, comma 5-bis

Davanti alla C.G.T. di Cosenza (16.05.2025, n. 3438) si stava discutendo di **IMU**. Il ricorrente, a giustificazione del mancato pagamento, aveva opposto di non vantare alcun diritto reale sul bene. La Corte cosentina ha deciso in senso favorevole al contribuente per essersi il Comune limitato a effettuare una consultazione incrociata delle banche dati senza aver approfondito il tema cruciale del possesso dell’immobile, la cui dimostrazione doveva ritenersi a suo carico in quanto presupposto (soggettivo) della pretesa fiscale. Infatti, secondo giurisprudenza consolidata, l’onere di provarne i fatti costitutivi incombe sull’Amministrazione finanziaria così come impone la disciplina dettata dall’art. 2697 cod. civ. e “[I]l formante giurisprudenziale...ha trovato di recente una conferma normativa con il nuovo comma 5-bis”.

Opinione condivisa anche dalla C.G.T. di Enna (20.05.2025, n. 591), a mente della quale “*il comma cinque-bis... è di portata non innovativa ma di più pregnante valenza interpretativa*”. Anche in questo caso il Comune non avrebbe fornito prova sufficiente dei presupposti della pretesa di pagamento della **TARI**.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell’interpretazione dell’art. 7, comma 5-bis

Sulla spettanza delle **agevolazioni prima casa ai fini dell’imposta di registro e dell’imposta ipotecaria e catastale** si è pronunciata la C.G.T. di Firenze (22.04.2025, n. 324). Acquistato un secondo immobile entro un anno dalla vendita del primo, relativamente al quale aveva dichiarato di adibirlo ad abitazione principale, l’Agenzia delle Entrate ha contestato al contribuente il diritto al beneficio fiscale dopo aver accertato che il bene appena acquistato era oggetto di un contratto di locazione transitorio che, alla luce dell’entità del canone annuo, avrebbe deposto per una concessione totale, e non parziale, del godimento.

Ricordato che “[A]i sensi dell’art. 7, c. 5-bis, d.lgs. 546/’92, l’amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate [...]. Per giurisprudenza consolidata, di contro, la dimostrazione della ricorrenza dei requisiti a sostegno della spettanza di agevolazioni tributarie grava sul contribuente”, la Corte ha accolto il ricorso per aver il ricorrente esaurientemente assolto il proprio onere probatorio in ordine alla effettiva destinazione dell’immobile ad abitazione principale.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

In materia di **contributi da pagare al Consorzio di bonifica** si segnala una sentenza della C.G.T. di Lecce (15.05.2025, n. 863). Avendo ritenuto legittima la presunzione di esistenza del beneficio, il giudice è giunto a conclusioni opposte a quelle cui era pervenuta la C.G.T. di Padova (già sopra analizzata). Ha infatti rammentato che *“il piano di classifica e ripartizione prodotto dal Consorzio resistente va qualificato come presunzione iuris tantum dell'esistenza del beneficio, stante l'incontroversa ricomprensione dei fondi nel perimetro consortile, sicché grava sul contribuente medesimo l'onere di superare la presunzione relativa di vantaggiosità specifica, mediante prova contraria. Sarebbe, infatti, giuridicamente erroneo sostenere, argomentando in base al nuovo standard probatorio richiesto nel processo tributario, che l'introduzione del comma 5-bis abbia tolto legittimità alla prova tramite presunzioni... non risultano introdotti oneri di prova più pesanti a carico dell'ente impositore. Ciò implica la perdurante applicabilità dell'art. 2727 c.c.”*. Cosicché ha rigettato il ricorso del consorziato per non aver egli dimostrato che dalle opere eseguite dal Consorzio non gli è derivato alcun beneficio.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

Ugualmente, per la C.G.T. di Modena (12.05.2025, n. 178) “*non si tratta di un aspetto di assoluta novità nell'assetto processuale tributario [il comma 5-bis] in quanto da sempre si afferma che l'ente impositore in quanto attore in senso sostanziale deve provare i fatti costitutivi della propria pretesa ex art. 2697*”. La causa riguardava un avviso di accertamento con cui l'A.F. recuperava a tassazione IRAP e IVA i costi connessi alle prestazioni che alla società ricorrente erano state fatturate da altra società svolgente un'**abusiva attività di somministrazione di manodopera**, mascherata da una serie di contratti di appalto. Il ricorso è stato accolto, avendo l'Amministrazione fornito abbastanza elementi per ritenere configurata la fattispecie illecita.

Negli stessi identici termini si è espressa sempre la C.G.T. di Modena (21.05.2025, n. 197) in un caso di contabilizzazione di **spese** di noleggio auto con conducente, a dire dell'Agenzia delle Entrate **non deducibili per difetto di inerenza** rispetto all'attività di associazione professionale. L'epilogo processuale è stato favorevole all'associazione poiché documentalmente dimostrata l'inerenza dei costi contestati e, quindi, un fatto impeditivo ai sensi dell'art. 2697 cod. civ.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell’interpretazione dell’art. 7, comma 5-bis

Nel medesimo solco si pone la C.G.T. di Parma (16.05.2025, n. 173), relativa ad un avviso di accertamento del **maggior reddito di lavoro dipendente** rilevante ai fini IRPEF. Al contribuente è stata contestata l’omessa dichiarazione di compensi ricevuti fuori busta dal datore di lavoro e mascherati sotto la dicitura “rimborso spese”, prive di documentazione giustificativa (né prodotta dal contribuente a richiesta dell’Ufficio, né rinvenuta dalla Guardia di Finanza presso la sede sociale).

All’eccezione di mancato assolvimento dell’onere della prova come da nuova formulazione dell’art. 7, comma 5-bis, essendosi l’A.F. limitata a recepire le risultanze delle verifiche *in loco*, la Corte ha obiettato che “*in applicazione dei criteri di cui all’art. 2697 c.c. - non ritiene possa attribuirsi all’Ufficio l’onere di provare che l’odierno ricorrente non abbia consegnato la documentazione giustificativa delle spese affrontate e rimborsate, trattandosi di prova negativa...La non ascrivibilità all’Ufficio dell’onere di provare la non avvenuta consegna dei documenti [...] discende pure dal principio di vicinanza della prova che è connaturato al disposto dell’art.2697 cit.*”.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

Si cita infine la C.G.T. di Salerno (21.05.2025, n. 2926) dinanzi alla quale è stato trattato un caso di indebita detrazione dall'IVA dei costi della merce acquistata da fornitori qualificabili come società cartiere. All'amministratore della società l'Ufficio ha irrogato le sanzioni previste dalla legge sull'assunto che avesse verosimilmente tratto beneficio dall'evasione fiscale perpetrata dalla persona giuridica.

Il giudice ha accolto il motivo di ricorso con cui è stato fatto valere il difetto di imputabilità dell'illecito dopo aver precisato come in tanto l'amministratore possa essere chiamato a rispondere in solido in quanto risulta provato che l'ente sia un mero schermo fittizio e sia l'amministratore il vero beneficiario della violazione. La prova che gli obiettivi illeciti dell'amministratore siano assorbenti rispetto a quelli della società grava sull'Amministrazione, costituendo tale situazione il fondamento della pretesa di pagamento delle sanzioni amministrative.

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

IV. Considerazioni conclusive

Le sentenze analizzate fotografano la spaccatura in giurisprudenza sul significato da assegnare al nuovo art. 7, comma 5-bis, d.lgs. n. 546/1992.

Quel che si vuole evidenziare con il raffronto tra le varie posizioni giurisprudenziali passate in rassegna non è il radicato convincimento di questi giudici circa la attuale bontà dell'interpretazione pretoria tradizionale in materia di riparto degli oneri della prova, quanto piuttosto indagare che sia perdurante la compatibilità del sistema delle presunzioni ex artt. 2727-2729 cod.civ. con la novella legislativa del comma 5-bis dell'art. 7 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

È questa la chiave di lettura delle sentenze finora esaminate, tra le quali una colpisce in particolare proprio perché tiene distinti i due profili della qualità dello standard probatorio (sottolineata dal legislatore), da un lato, e del veicolo per raggiungere quello standard, dall'altro (rappresentato anche dalle presunzioni).

APPUNTAMENTO CON IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO - lunedì 20 ottobre 2025



MEF – Dipartimento della Giustizia Tributaria - TAX JUSTICE DGT – Update Settembre 2025 - La prova nel processo tributario dopo la riforma fiscale: giurisprudenza a confronto nell'interpretazione dell'art. 7, comma 5-bis

IV. Considerazioni conclusive

Il riferimento è alla C.G.T. della Campania, 29.04.2025 n. 3322: prima afferma che “[S]econdo una parte della dottrina che il Collegio intende condividere poiché l’ermeneusi si fonda sul dato prettamente letterale della norma, la novella avrebbe imposto uno standard probatorio più elevato a carico dell’attore sostanziale (che è l’amministrazione finanziaria che deve provare la fondatezza della pretesa erariale) rispetto al passato prevedendo al contempo una valutazione più rigorosa da parte dell’organo giudicante di tale compendio probatorio”, per poi affrettarsi a precisare che “[I]nvero, però, la rivalutazione dei criteri di riparto dell’onere della prova, ai fini che interessano in questo giudizio, non è idonea a sovvertire l’onere probatorio che incombe sul contribuente nei casi di presunzioni legali o giurisprudenziali fondate su un materiale indiziario connotato da gravità, precisione e concordanza... il principio affermato nel citato art. 5 bis non contrasta con il sistema delle presunzioni” (il caso riguardava un accertamento di presunta distribuzione ai soci degli utili extracontabili da parte di una società a ristretta compagine sociale).