
Pvc a fede privilegiata

di [Gianfranco Antico](#)

Publicato il 19 Novembre 2018

In tema di accertamenti tributari il PVC redatto dalla Guardia di finanza è assistito da fede privilegiata, relativamente ai fatti attestati dal pubblico ufficiale come da lui compiuti o avvenuti in sua presenza o che abbia potuto conoscere senza alcun margine di apprezzamento o di percezione sensoriale, nonchè quanto alla provenienza del documento dallo stesso pubblico ufficiale ed alle dichiarazioni a lui rese. E ciò vale per «qualunque atto redatto dalla Guardia di finanza, finanche le segnalazioni»

La Corte di cassazione, con l'[ordinanza n. 23511 del 28 settembre 2018](#), ha tra l'altro avuto modo di confermare che, in tema di accertamenti tributari, il PVC redatto dalla Guardia di finanza "è assistito da fede privilegiata, ai sensi dell'art. 2700 c.c., relativamente ai fatti attestati dal pubblico ufficiale come da lui compiuti o avvenuti in sua presenza o che abbia potuto conoscere senza alcun margine di apprezzamento o di percezione sensoriale, nonchè quanto alla provenienza del documento dallo stesso pubblico ufficiale ed alle dichiarazioni a lui rese".

E ciò vale per «qualunque atto redatto dalla Guardia di finanza, finanche le segnalazioni» (v. [Cass. n. 23747/2013](#)).

Brevi note

La verbalizzazione costituisce uno degli aspetti più importanti dell'attività di verifica, in quanto è su di essa che si andrà a fondare il successivo avviso di accertamento.

La **funzione essenziale del verbale** è quella di **fotografare fedelmente gli atti e/o i fatti, avvenuti alla presenza del verbalizzante**. E questi fanno fede fino a querela di falso.

Sul punto, con **sentenza n. 7671 del 16 maggio 2012** (ud 21 marzo 2012) la Corte di Cassazione aveva già confermato che il processo verbale di constatazione fa piena prova fino a querela di falso. "Questa Corte ha, per vero, più volte affermato che, in materia di accertamenti tributari, il processo verbale di

constatazione redatto dalla Guardia di Finanza, o da altri organi di controllo fiscale, è assistito da fede privilegiata, ai sensi dell'art. 2700 e. e, quanto ai fatti in esso descritti. Ne discende che - contrariamente a quanto assume la ricorrente - per contestare tali fatti è necessaria la proposizione della querela di falso, non essendo sufficiente la mera allegazione di circostanze di fatto, o di generici elementi di prova, di segno contrario alle risultanze del predetto documento avente efficacia probatoria privilegiata (cfr. Cass. 7208/03, 2949/06, 15311/08)".

investigativa".

E ancora successivamente i supremi giudici hanno confermato la propria posizione:

- con l'**ordinanza del 3 luglio 2014, n. 15191**, la [Corte di Cassazione](#) ha ribadito che il processo verbale di constatazione fa prova fino a querela di falso. " *Alla luce dei principi affermati da questa Corte (Sez. 5, Sentenza n. 4306 del 23/02/2010) secondo cui, in tema di violazioni IVA oggetto di accertamento nell'ambito dell'attività di polizia tributaria, le dichiarazioni rilasciate da terzi, le risultanze delle indagini condotte nei confronti di altre società, gli atti trasmessi dalla guardia di finanza, risultanti dall'attività di polizia giudiziaria, senza esclusione dei verbali redatti a seguito d'intercettazioni telefoniche disposte in sede penale, se contenuti negli atti (come il processo verbale di constatazione) allegati all'avviso di rettifica notificato o trascritti essenzialmente nella motivazione dello stesso, costituiscono parte integrante del materiale indiziario e probatorio, che il giudice tributario di merito è tenuto a valutare dandone adeguato conto nella motivazione della sentenza; nonché sez. 5, Sentenza n. 2949 del 10/02/2006 (Rv. 587090) secondo cui, in tema di accertamenti tributari, il processo verbale di constatazione, redatto dalla Guardia di finanza o dagli altri organi di controllo fiscale, è assistito da fede privilegiata ai sensi dell'art. 2700 cod. civ., quanto ai fatti in esso descritti: per contestare tali fatti è pertanto necessaria la proposizione della querela di falso";*
- con la **sentenza n. 4348 del 4 marzo 2016** la Corte di Cassazione ha rilevato che la CTR non ha fatto applicazione del principio secondo cui " *il processo verbale di constatazione, redatto dalla Guardia di finanza o dagli altri organi di controllo fiscale, è assistito da fede privilegiata ai sensi dell'art. 2700 cod. civ., quanto ai fatti in esso descritti: per contestare tali fatti è pertanto necessaria la proposizione della querela di falso*", in quanto " *ha trascurato di considerare come parte delle acquisizioni probatorie da valutare le risultanze del processo verbale di constatazione, fidefacente in merito alla specifica attività istruttoria svolta dai verbalizzanti nei confronti della C., ivi riportata, e consistita nella richiesta esibizione delle strutture amministrativo-contabili, rimasta senza esito, come si evince dalla trascrizione del pvc in ricorso; ha anche ignorato e non valutato*

le dichiarazioni rese dal I.r. dalla ditta C. circa lo svolgimento dell'attività presso la sua personale abitazione, ovvero presso lo studio del commercialista, dichiarazioni ritenute dai verbalizzanti incompatibili con la detenzione dei macchinari necessari per effettuare lavori di sbancamento”;

- con la **sentenza n. 11881 del 12 maggio 2017**, la Corte di Cassazione ha confermato che il processo verbale di constatazione fa prova fino a querela di falso. Nel caso di specie, la Ctr ha rigettato l'eccezione della contribuente, che aveva lamentato di non essere stata informata all'inizio della verifica fiscale dei diritti e delle facoltà accordare al contribuente, ricorrente che – indipendentemente di quanto scritto nel pvc – riteneva che era onere dell'Amministrazione Finanziaria provare, essendo il fatto contestato, che quanto affermato nel documento riproduceva il reale svolgimento dei fatti. Per la Corte, *“In tema di accertamenti tributari, il processo verbale di constatazione, redatto dalla Guardia di finanza o dagli altri organi di controllo fiscale, è assistito da fede privilegiata ai sensi dell'art. 2700 cod. civ., quanto ai fatti in esso descritti: per contestare tali fatti è pertanto necessaria la proposizione della querela di falso (Cass. n. 15191 del 2014; Cass. n. 2949 del 2006)», querela che nel caso di specie non è stata proposta”.*

Resta fermo che – cfr. **Cass. sent. n. 5727/2016** - in materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, *“l'eventuale inosservanza degli obblighi informativi o delle fonti d'innescio del controllo determina la nullità degli atti della procedura unicamente nei casi in cui l'effetto invalidante sia espressamente previsto dalla legge (Sez. 5, Sentenza n. 7584 del 15/04/2015, Rv. 635175). Negli altri casi, secondo il criterio della strumentalità della forma (Sez. 5, Sentenza n. 5518 del 06/03/2013, Rv. 625622), occorre valutare se la prescrizione normativa si riferisca ad una formalità o circostanza essenziale per il raggiungimento dello scopo cui l'atto è preordinato ovvero sia idonea a determinare l'invalidità dello stesso (Sez. 5, Sentenza n. 992 del 21/01/2015, Rv. 634407), semprechè potesse comportare un risultato diverso per il contribuente senza l'asserita violazione il procedimento (Sez. 5, Sentenza n. 16036 del 29/07/2015, Rv. 636335). Nè può ricavarsi dalla ratio delle disposizioni in materia la sproporzionata la sanzione del venir meno del potere accertativo fiscale a fronte dell'eventuale disagio arrecato al contribuente dalla permanenza degli agenti dell'amministrazione (Sez. 5, Sentenza n. 17002 del 05/10/2012, Rv. 624025); così come il ricorrente non ha neppure prospettato un risultato accertativo concretamente differente per effetto di un diverso operare del fisco”.*

Gianfranco Antico

19 novembre 2018