

Il processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza fa piena prova fino a querela di falso

di [Commercialista Telematico](http://www.commercialistatelematico.com)

Pubblicato il 8 Gennaio 2009

il contribuente non può genericamente contestare l'operato dell'Amministrazione Finanziaria o della Guardia di Finanza atteso che il processo verbale di constatazione redatto da quest'ultima può essere revocato in dubbio solo in conseguenza di dati ed elementi precisi di segno opposto

Con **sentenza n. 82 del 30 giugno 2008** (dep. l'8 settembre 2008) la Commissione Tributaria regionale di Roma, Sez. XII, ha affermato che il contribuente non può genericamente contestare l'operato dell'Amministrazione finanziaria o della Guardia di Finanza atteso che il processo verbale di constatazione redatto da quest'ultima può essere revocato in dubbio solo in conseguenza di dati ed elementi precisi di segno opposto. **Il fatto** La Ditta VI.VE.AU., con atto consegnato all'Agenzia Entrate - Ufficio Roma 6 - in data 29/10/2007, depositato nella segreteria della Commissione in data 31/10/2007, ha proposto appello avverso la sentenza n. 454/37/06 del 2/10/2006 - 21/2/2007 - con la quale la Commissione Tributaria Provinciale di Roma ha rigettato il ricorso presentato dal contribuente al fine di ottenere l'annullamento dell'avviso di accertamento emesso dalla Agenzia per contestare varie violazioni e per addebitare corrispettivi non documentati e non dichiarati per l'importo di Lire 84.047.000, che hanno comportato la rettifica di dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta 1999. L'avviso si basa sul PVC redatto in data 16/01/2003 dalla Guardia di Finanza, la quale ha accertato che la ditta esercente l'attività di "trasporto merci su strada" svolge la propria attività per conto, tra gli altri, della VI.CO. S.r.l., dalla quale si fornisce del gas utilizzato per i propri automezzi. Tale, società, come dalla fattura n. 104 del 31/03/1999, a fronte del gasolio pari a litri 21.701 effettivamente consegnati alla ditta di autotrasporto, ne ha indicato soltanto litri 19.701, senza, poi, regolarizzare la fatturazione, incorrendo in sanzioni che l'Agenzia ha applicato con l'Avviso. La ditta di autotrasporto, inoltre, ha ricevuto corrispettivi in acconto pari a Lire 111.818.800 (Euro 57.749,59), documentati soltanto per Lire 10.962.000 (Euro 5.661,40) con dodici



fatture emesse nel 1999. Si è, pertanto, verificata un'omessa fatturazione con un imponibile pari a Lire 84.049.000 (Euro 43.406,83) e con una IVA pari a Lire 16.809.000 (Euro 8.681,37). La ditta autotrasporti ha contabilizzato, altresì, in data 15/1/2000 la fattura n. 94 del 31/12/1999 per Lire 1.100.000 con IVA pari a Lire 220.000, che è di competenza dell'anno 1999. La rettifica della dichiarazione ha comportato maggiori imposte di Euro 33.368,00 per IRPEF, di Euro 219,49 per addizionale regionale, di Euro 1.868,54 per IRAP, di Euro 8.795,26 per IVA, oltre sanzioni. Nel ricorso davanti ai giudici di prime cure, la ditta ha contestato l'addebito asserendone l'erroneità

“senza, peraltro, fornire alcuna giustificazione ed elementi concreti per dimostrare la inesattezza dell'operato dell'Agenzia”.

Con la sentenza impugnata, la Commissione Provinciale ha rigettato il ricorso sull'assunto che il contribuente non ha fornito alcuna dimostrazione in ordine alla insussistenza delle violazioni contestate. Con l'atto di appello, il contribuente non va oltre una generica smentita dei fatti addebitati. L'Agenzia si è costituita con memoria depositata in data 19/11/2007 per ribadire l'infondatezza dell'appello e precisare che l'appellante gestiva l'attività di autotrasporto del gasolio per conto della società VI.CO. S.r.l., che gestiva un deposito di gasolio. E proprio dai rapporti intercorsi in ragione di tale attività si sono verificati i movimenti di denaro non regolarizzati con l'emissione regolare di fatture. Nella Camera di Consiglio del 30/6/2008, la Commissione, esaminati gli atti, ritiene che l'appello non abbia fondamento. L'appellante, in effetti,

“oltre alla censura per i non precisi riferimenti riportati nella sentenza in ordine alla propria attività di autotrasporto per conto terzi ed alla gestione del deposito di gasolio di pertinenza della società VI.CO. S.r.l., non ha fornito neanche in questa sede elementi concreti per superare quanto emerso nel corso della verifica a cura della Guardia di Finanza, il cui operato, nel caso di specie, è assistito da una particolare specifica forza probatoria ex art. 2700 Cod. Civ., che fa piena prova fino a querela di falso o che, a volere tutto concedere, può essere vinta soltanto con dati ed elementi precisi di segno opposto. Trattasi, infatti, di rilievi su atti (le fatture ed altri documenti contabili) riportanti dati oggetto di riscontro diretto ad opera dell'autorità investigativa”.

L'appello, pertanto, viene rigettato e al rigetto segue, secondo il principio della soccombenza, la condanna alle spese del grado a favore dell'Agenzia che la Commissione liquida in Euro 600,00 di cui Euro 400,00 per onorari.

Il PVC come elemento di prova - Brevi considerazioni

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. Al momento dell'accesso, per eseguire la verifica, i funzionari incaricati redigono il processo verbale di accesso. Il suo contenuto comprende, in linea di massima:

- i motivi che hanno indotto al controllo e l'oggetto dello stesso;
- l'indicazione che le operazioni di verifica, salvo casi eccezionali ed urgenti, adeguatamente documentati, si svolgeranno durante l'orario ordinario di esercizio dell'attività oggetto di controllo;
- la possibilità che la parte ha la facoltà di farsi assistere da un professionista di fiducia;
- l'informazione che è facoltà della parte richiedere che l'esame dei documenti amministrativi e contabili sia effettuato presso l'Ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste e rappresenta;
- l'informazione che la parte potrà formulare osservazioni e chiarimenti, fornire delucidazioni e dichiarazioni, di cui sarà dato atto nei processi verbali giornalieri;
- l'informazione che, relativamente alle scritture contabili ed ai documenti la cui tenuta e conservazione sono obbligatorie per legge o di cui comunque ne risulta l'esistenza, nel caso fosse rifiutata l'esibizione, o comunque impedita l'ispezione, si renderà applicabile il disposto dell'art. 51, co. 1, del citato D.P.R. n. 600/1973, nonché del co. 1 dell'art. 45 del D.P.R. n. 633/1972, e dell'art. 9, co. 2, del D.Lgs n. 471/1997;
- l'informazione che, ai sensi dell'art. 39, co. 2, lett. c), del citato D.P.R. n. 600/1973, e dell'art. 55, co. 2, del D.P.R. n. 633/1972, se il contribuente non ha tenuto o comunque sottrae all'ispezione una o più delle scritture contabili prescritte dall'art. 14 del D.P.R. n. 600/1973 e dall'art. 55 del D.P.R. n. 633/1972, ovvero le scritture medesime non sono disponibili per forza maggiore, l'Amministrazione Finanziaria potrà determinare il reddito d'impresa nei modi e nei termini previsti dal citato art. 39 del D.P.R. n. 600/1973 e procedere all'accertamento induttivo dell'IVA dovuta nei modi e nei termini previsti dall'art. 55 del D.P.R. n. 633/1972.

L'ispezione, quale atto della fase istruttoria, rientra in un procedimento di verifica, diretto a riscontrare o accertare i fatti. In particolare, il processo verbale

“è l'atto con cui si rende conto per iscritto di ciò che è stato detto, discusso e deliberato in un consesso o dinanzi ad un magistrato.....o di ciò che è stato fatto o constatato in un'ispezione. Quando si tratta di verbali di organi collegiali amministrativi i processi verbali devono indicare – oltre gli estremi di tempo (giorno e ora) e di luogo – il nome di chi ha presieduto l'adunanza e i nomi di tutti gli intervenuti, i punti principali della discussione Il processo verbale, legittimamente eretto nelle debite forme, ha carattere di atto pubblico e ha valore probatorio; quindi i fatti in esso attestati si possono infirmare soltanto a prova di falso” (1), “ma ciò si riferisce solo alla parte del verbale in cui il pubblico ufficiale descrive operazioni materiali accadute in sua

presenza o da lui compiute.....: nessuno speciale valore probatorio dev'essere invece attribuito alla parte logico-critica del verbale, in cui il verbalizzante utilizza i dati osservati per formulare deduzioni ulteriori (di solito argomenti presuntivi) rispetto ad essi (2)".

Il verbale è quindi il documento preordinato alla descrizione di atti o fatti, rilevanti per il diritto, compiuti alla presenza di un soggetto verbalizzante, di regola un funzionario, appositamente incaricato di tale compito. Come tale il verbale ha lo scopo di garantire la certezza degli accadimenti constatati, documentandone l'esistenza, e ha diritto di cittadinanza in ogni ramo dell'ordinamento (3). La funzione essenziale del verbale è quella di *fotografare* fedelmente gli atti e/o i fatti, avvenuti alla presenza del verbalizzanti:

"oggetto specifico della verbalizzazione è, comunque, la sequenza degli accadimenti cui il verbalizzante assiste, come la presenza dei soggetti che partecipano allo svolgimento dell'attività amministrativa, il loro allontanarsi, l'inizio e la fine delle operazioni, le modalità con cui essa si svolge, le opinioni e i giudizi espressi dai singoli partecipanti..... che assume carattere di atto compiutamente formato con la sottoscrizione (4)".

E questi fanno fede fino a querela di falso. Leggi anche: [Pvc utilizzabile in sede penale in assenza di garanzie difensive? Valenza probatoria delle dichiarazioni dei terzi non trascritte in un p.v.c. Il Fisco si può legittimamente appoggiare sul pvc](#) Concetta Pagano 8 Gennaio 2009

NOTE

(1) GLORIA, *Il prontuario del contribuente dell'uomo d'affari e di legge*, XIV edizione – 1951-1952, pag.610.

(2) LUPI, *Manuale giuridico professionale di diritto tributario*, III edizione 2001, pag.453.

(3) QUARANTA, in *Enciclopedia del diritto*, Giuffrè editore, XLVI, pag.620.

(4) QUARANTA, in *Enciclopedia del diritto*, Giuffrè editore, XLVI, pag.623.