# Spetta all'Ufficio produrre il PVC: la scure della Cassazione si abbatte sul Fisco

di Roberta De Marchi

**Pubblicato il 16 Febbraio 2009**

La Corte di Cassazione addossa sul Fisco l'onere di produrre in giudizio il processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza, quando l'avviso di accertamento è motivato per relationem.

Con sentenza n. 3456 del 2009 la Corte di Cassazione addossa sul Fisco l'onere di produrre in giudizio il processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza, quando l'avviso di accertamento è motivato *per relationem*.

Secondo i giudici Supremi il contribuente ha solo l'onere di depositare l'atto impugnato che è l'avviso di accertamento. Ma non gli si può chiedere di produrre anche un atto del quale contesti l'idoneità a costituire supporto probatorio dell'avviso impugnato.

## Chi deve produrre il PVC? L'indirizzo giurisprudenziale

La sentenza della Cassazione segue, in pratica, il filone giurisprudenziale teso a risolvere la questione in favore del contribuente in ragione del mancato assolvimento dell'onere della prova da parte dell'Amministrazione Finanziaria:

- con decisione n. 2871 del 2 maggio 2000, la Commissione Tributaria Centrale, Sez. XIX, ha affermato che non spetta al contribuente ma all'ufficio, quale onere probatorio a dimostrazione della pretesa tributaria addotta, produrre in giudizio il processo verbale di constatazione sul quale siano fondati gli atti di accertamento, tanto più ove l'ufficio invochi la sussistenza di elementi presuntivi gravi, precisi e concordanti tratti dal processo verbale di constatazione, e che non risultano nei successivi atti di accertamento;


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- con sentenza n. 41 del 4 febbraio 2000 (dep. il 3 marzo 2000) la Commissione tributaria provinciale di Siracusa, Sez. III, ha dichiarato la nullità dell'accertamento fondato sul pvc, atteso che il processo verbale di constatazione della Guardia di finanza non è stato prodotto in giudizio con la conseguenza che, mancando la documentazione probatoria, esso deve essere dichiarato nullo per infondatezza;
- con sentenza n. 10148 del 2 agosto 2000 la Corte di Cassazione ha affermato che, se l'atto cui si fa riferimento non viene messo a disposizione della controparte ( o quanto meno del giudice) il giudice non è posto in grado di verificare la fondatezza nel merito dell'avviso di accertamento.

Per completezza d'analisi, dobbiamo dar conto di una posizione giurisprudenziale favorevole al Fisco: la sentenza n. 31 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sezione 39, del 20.05.2005 (in senso conforme si era già espresso lo stesso collegio con la sentenza n. 143 del 18 febbraio 2003).

Con tale pronunciamento, i giudici lombardi hanno stigmatizzato la mancata produzione del p.v.c. il cui onere sarebbe posto a carico della parte ricorrente.

Per la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, allorché l'avviso di accertamento impugnato richiami per relationem il processo verbale di constatazione, quale sua parte integrante, l'atto impugnato è costituito dall'insieme dei due documenti.

Conseguentemente, ai sensi e per gli effetti del combinato disposto di cui agli artt. 18 e 22 del D.Lgs. n. 546/1992, all'atto della costituzione in giudizio della parte il ricorrente è onerato di produrre originale o copia dell'avviso di accertamento ma anche originale o copia del processo verbale di constatazione.

L'omissione di tale adempimento costituirebbe motivo di inammissibilità del ricorso.

## La produzione del Processo Verbale di Contestazione - Riflessioni

L'ultimo pronunciamento della Corte di Cassazione deve far riflettere l'Amministrazione finanziaria delle Entrate (Nel corpo della circolare n. 10/E del 13 marzo 2006, a commento delle modifiche apportate


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

dall'art. 3-bis del D.L. 30 settembre 2005 n. 203, convertito con modificazioni dalla legge n. 248 del 2 dicembre 2005, entrato in vigore il 03.12.2005, che ha eliminato il comma 3, dell'art. 7, del D.Lgs. n.546/92 che prevedeva la facoltà da parte delle commissioni tributarie

> *" di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione della controversia",*

le Entrate rilevano che

> *" ……ciò deve indurre gli uffici a prestare la massima attenzione affinché gli atti, i fatti e i comportamenti assunti nel processo tributario siano debitamente documentati".*

Tuttavia,

> *" resta salva in ogni caso la facoltà, per ciascuna delle parti, di chiedere al giudice di ordinare il deposito di documenti non conosciuti in possesso della controparte.*
>
> *L'abrogazione del citato comma 3 dell'art. 7 delimita, invero, la portata dell'art.24, comma 2, del D.Lgs. n. 546, in base al quale l'integrazione dei motivi di ricorso, resa necessaria dal deposito di documenti non conosciuti ... per ordine della commissione ....*
>
> *Tale disposizione va interpretata nel senso che il potere istruttorio di ordinare il deposito di documenti può essere esercitato dal giudice tributario soltanto a seguito della preventiva istanza di una delle parti processuali e non più, come in precedenza, di iniziativa della stessa Commissione".*


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

In merito, si ritiene utilizzabile l'art. 210 del C.p.c., norma che consente, " negli stessi limiti entro i quali può essere ordinata a norma dell'art. 118 l'ispezione di cose in possesso di una parte o di un terzo, il giudice istruttore, su istanza di parte, può ordinare all'altra parte o ad un terzo di esibire in giudizio un documento o altra cosa di cui ritenga necessaria l'acquisizione al processo…".): al di là delle diverse posizioni dottrinali (Cfr. la più autorevole dottrina, ANTICO-FARINA, La mancata produzione in giudizio del processo verbale di constatazione: motivazione dell'atto e onere probatorio, in " il fisco", n. 41/2007, pag. 5981) appare opportuno che gli uffici si uniformino a tale sentenza, se vogliono evitare ulteriori annullamenti.

Tuttavia occorre verificare cosa può ancora succedere per i procedimenti in corso.

Una volta che l'ufficio non abbia prodotto in primo grado, all'atto della costituzione, il p.v.c., è possibile produrlo nel giudizio di appello, in forza di quanto disposto dall'art. 58 del D.Lgs .n. 546/1992?

Per la Cassazione la risposta è affermativa. Infatti, con sentenza n. 6949 la Corte, partendo dalla norma tributaria - secondo comma dell'art. 58 - fa espressamente salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti, così che non trova applicazione la norma civilistica ( art. 345, terzo comma, c.p.c.).

L'unico limite, naturalmente, è il rispetto del termine previsto dall'art. 32 del D.Lgs. n. 546/1992 (20 giorni liberi prima della data di trattazione).

E questo è proprio il termine ultimo, atteso che la produzione del processo verbale di constatazione è vietata nell'ambito del giudizio per cassazione, per effetto di quanto previsto dall'art. 372 del codice di rito: "Non e' ammesso il deposito di atti e documenti non prodotti nei precedenti gradi del processo, tranne di quelli che riguardano la nullita' della sentenza impugnata (c.p.c. 161) e l'ammissibilita' del ricorso e del controricorso (c.p.c. 375)".

## E' necessario produrre il PVC integralmente ?


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

A nostro avviso no, basta che siano prodotte le parti essenziali sui quali si fonda l'avviso di accertamento.

Per esempio, se ai fini del calcolo del ricarico, l'avviso di accertamento richiama un allegato, riteniamo che – anche per ragioni di economia - basti solo produrre l'allegato.

16 febbraio 2009 R

Roberta De Marchi


Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D