Il processo verbale di constatazione ha natura di atto pubblico

di Enzo Di Giacomo

Pubblicato il 31 Ottobre 2009

Il processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza o da funzionari dell'amministrazione finanziaria ha natura di mero atto pubblico e l'interessato per contestare la veridicità dell'atto impugnato deve proporre querela di falso.

Il processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza o da funzionari dell'amministrazione finanziaria ha natura di mero atto pubblico e l'interessato per contestare la veridicità dell'atto impugnato deve proporre querela di falso.

L'importante principio è contenuto nella sentenza n. 14328 del 19 giugno 2009 della Corte di Cassazione da cui emerge che il verbali di constatazione in quanto emesso da pubblico ufficiale fa prova fino a querela di falso delle dichiarazioni rese dalle parti, avendo natura di atto pubblico assistito da fede privilegiata così come previsto dall'art. 2700 codice civile.

Detta disposizione dispone che l'atto pubblico fa piena prova, fino a querela di falso, della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha redatto, nonché delle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che questi attesta avvenuti in sua presenza o dallo stesso compiuti.

L'art. 2700, derogando al principio del libero convincimento del giudice (art. 116 Cpc), conferisce fede privilegiata ai verbali di accertamento, limitatamente ai fatti accertati dal pubblico ufficiale come avvenuti in sua presenza, facendo prova fino a querela di falso (1).

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

In tema di verbale di constatazione l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che l'adesione allo stesso concede al contribuente la facoltà di accelerare la definizione del rapporto tributario conseguente alla constatazione delle violazioni in esso contenute e che possono formare oggetto di adesione solo i processi verbali che contengono la constatazione di violazioni "sostanziali" alla normativa in materia di Irpef, Iva, Irap, addizionali e contributi previdenziali. (Cfr. Circ 17 settembre 2008, n. 55, Agenzia delle Entrate)

Nella fattispecie in esame l'ufficio finanziario, a seguito di verbale redatto dai militari della Guardia di Finanza, ha notificato al contribuente un avviso di accertamento per ricavi non contabilizzati ottenuti mediante l'applicazione di una percentuale di ricarico (103%). Il contribuente ha proposto ricorso alla Commissione tributaria provinciale che lo ha accolto eccependo, tra l'altro, la non veridicità delle affermazioni contenute nel verbale; mentre i giudici tributari di appello si pronunciavano favorevolmente all'impugnativa dell'amministrazione.

I giudici di legittimità hanno ritenuto che la certificazione sostitutiva dell'atto di notorietà ha valore certificativo e probatorio solo in alcune procedure amministrative, mentre è priva di qualsiasi efficacia in sede giurisdizionale.

Detta dichiarazione, pertanto, non vale ad inficiare le risultanze contenute nel verbale giacché l'intero processo verbale di constatazione, essendo redatto da pubblici ufficiali nell'esercizio delle loro funzioni, rientra nella categoria degli atti pubblici che fanno piena prova sino a querela di falso delle dichiarazioni rese dalla parti e dei fatti attestati dal pubblico ufficiale, ai sensi dell'art. 2700 c.c.

La stessa dichiarazione sostitutiva trova, inoltre, un ostacolo invalicabile, nel contenzioso tributario, nel dettato dell'art. 7, comma 4, del d lgs n. 546 del 1992 che prevede l'esclusione dai mezzi di prova sia del giuramento che della prova testimoniale: così facendo si finirebbe per introdurre nel processo tributario, eludendo tale divieto, un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato, ma anche costituito al di fuori del processo (2).

Nel giudizio tributario, in cui vige il principio del libero convincimento del giudice fatta esclusione per i casi di prova legale (es giuramento), l'esclusione della testimonianza non viola il principio della parità delle parti in quanto è giustificata dalla natura documentale del processo tributario e inesistenza del principio costituzionale di uniformità delle regole processuali, dalla specificità del processo tributario rispetto a quello civile o amministrativo, nonché dalla scelta discrezionale del legislatore ordinario che può stabilire con riferimento ad ogni tipo di processo i mezzi di prova esperibili e i modi per la loro assunzione (sub-nota n. 27, Corte Cost. sent. n. 18/2000, in A. Buscema-E. Di Giacomo, "Il processo

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

tributario" pag. 308 e ss., Giuffrè Editore). Difforme è l'orientamento dei giudici di legittimità secondo cui è ammessa, al fine di garantire il principio delle parità delle armi processuali e l'effettività della tutela, la possibilità del contribuente di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale con valore di elementi indiziari (Cass. 15 aprile 2003, n. 5957).

La giurisprudenza di merito, nel ribadire il carattere documentale del processo tributario, ha affermato che l'emersione di indizi in un verbale non vanifica il valore probatorio di quanto in esso affermato, essendo assistito, ex art. 2700, c.c., da fede privilegiata in sede civile; i verbali, attesa la loro natura di atto pubblico, possono essere disattesi solo dal ricorrente il quel deve dimostrarne l'infondatezza presentando specifiche prove contrarie. (CTR Emilia Romagna, Sez X, 16 febbraio 2009, n. 32; CTR Liguria, Sez. I, 26 ottobre 2006, CTR Sicilia, Sez. XVIII, 3 aprile 2002, n. 107).

Enzo Di Giacomo

31 Ottobre 2009

NOTE

(1) Cfr. CTR Emilia Romagna, Sez I, 15 dicembre 2008, n. 108; CTP Como, Sez. I, 15 dicembre 2004, n. 106.

(2) Cass 15 gennaio 2007, n. 703; n. 7445 del 2003; 5321 del 2006.

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