Il PVC fa prova fino a querela di falso

di Gianfranco Antico

Pubblicato il 7 Agosto 2014

il PVC redatto dai verificatori fiscali fa prova contro il contribuente fino a querela di falso, parola di Cassazione

Con l'ordinanza del 3 luglio 2014, n. 15191, la Corte di Cassazione ha confermato che il processo verbale di constatazione fa prova fino a querela di falso.

Il principio espresso

"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".

Brevi note

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" , "ma ciò si riferisce solo alla parte del verbale in*

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

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]

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, c. 1, del citato D.P.R. n. 600/1973, nonché del comma 1 dell'articolo 45 del D.P.R. n. 633/1972, e dell'art. 9, c. 2, del D.Lgs n. 471/1997;
- l'informazione che, ai sensi dell'art. 39, c. 2, lett. c, del citato D.P.R. n. 600/1973, e dell'art. 55, c. 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 verificazione, diretto a riscontrare o accertare i fatti.

Il verbale è quindi il documento preordinato alla descrizione di atti o fatti, rilevanti per il diritto, compiuti alla presenza di un soggetto verbalizzante, appositamente incaricato di tale compito.

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

La funzione essenziale del verbale è quella di *fotografare* fedelmente gli atti e/o i fatti, avvenuti alla presenza del verbalizzanti. 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 c.c., 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)*”.

Anche la giurisprudenza di merito si è attesta su tali posizioni. Infatti, con sentenza n. 82 del 30 giugno 2008 (dep. l’8 settembre 2008) la CTR 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. 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*”.

7 agosto 2014

Gianfranco Antico

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.

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