Il PVC fa prova fino a querela di falso

di Gianfranco Antico

Pubblicato il 7 Giugno 2017

La presunta mancanza di informazioni relative ai diritti di difesa spettanti al contribuente, in caso di verifica, non sfonda in giudizio, data la natura privilegiata del PVC che fa prova a favore del Fisco fino a querela di falso.

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 accordate al contribuente, ricorrente, che (indipendentemente da quanto scritto nel pvc) riteneva fosse 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".*

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

Pvc - 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.

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 ddell'art. 45, c. 1, 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.

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

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.

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 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)”.*

Anche la giurisprudenza di merito si era già attestata 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.

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

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 V. Srl, 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”.*

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

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

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 acquisizione 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 l.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".

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'innesco 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".*

7 giugno 2017

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

Gianfranco Antico

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