

Giurisprudenza

Valido l'avviso di accertamento anche se il pvc è senza allegati

13 Maggio 2015

L'efficacia probatoria privilegiata riconosciuta al verbale in quanto atto di un pubblico ufficiale si estende ai documenti "puntigliosamente e dettagliatamente" in esso descritti

Il giudice di appello non può dichiarare illegittimo l'avviso di accertamento ritenendo decisiva la mancata allegazione della documentazione extracontabile, richiamata analiticamente nel pvc, ritualmente prodotto.

È quanto ha chiarito la Cassazione, con l'ordinanza n. 8325 del 24 aprile 2015.

I fatti

Con avviso di accertamento emesso per il 2006 nei confronti di una società a responsabilità limitata, l'Ufficio ha ripreso a tassazione Iva, Irap e Ires per omessa fatturazione di ricavi e di operazioni imponibili, nonché per altre operazioni inesistenti e per costi ritenuti indetraibili.

Diversamente dal giudice di primo grado che ne aveva confermato la legittimità, la Ctr ha escluso di potere valutare gli elementi indicati nel pvc, al cui interno era stata " *puntigliosamente e dettagliatamente indicata la tipologia della documentazione extracontabile rinvenuta*" (quadernoni, brogliacci, schede clienti), dalla quale risultava una contabilità totalmente diversa da quella ufficiale. Ciò in quanto l'ufficio non aveva provveduto ad allegare al pvc la documentazione extracontabile sulla quale si erano basati i recuperi d'imposta.

In particolare, il giudice d'appello riteneva violato il principio di legittimità espresso nella sentenza 13201/2009, secondo il quale la mancata esibizione della documentazione extracontabile, pur astrattamente idonea a fondare l'accertamento, determinava il mancato assolvimento dell'onere probatorio da parte dell'ufficio.

L'Agenzia ha proposto ricorso per cassazione, lamentando violazione di legge (articolo 39, comma 1, lettera d), Dpr 600/1973; articolo 54, Dpr 633/1972; articoli 2697, 2700, 2727 e 2729 cc) e

omessa motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio (articolo 360 cpc, comma 1, n. 5). E cioè la Ctr:

- con riferimento ai ricavi evasi, alle operazioni inesistenti e all'indetraibilità dei relativi costi, aveva fondato la decisione sul mancato deposito dei soli allegati al pvc richiamando la sentenza 13201/09 impropriamente, in quanto quest'ultima aveva affermato la necessità della produzione del pvc
- inoltre, aveva tralasciato di considerare non solo l'analitica indicazione dei contenuti della documentazione extracontabile riportata nel pvc (ritualmente prodotto in giudizio e pure riprodotto nelle sue parti essenziali all'interno della censura della società), ma anche l'efficacia probatoria privilegiata attribuita a quest'ultimo ex articolo 2699 cc.

La Corte, cassando con rinvio, ha affermato che la sentenza impugnata è in contrasto con l'orientamento di legittimità prevalente, *"avendo ... il giudice di appello ritenuto di espungere dall'esame valutativo allo stesso demandato il compendio di elementi materialmente acquisiti dai verbalizzanti ..., e di ponderare, altresì, le attività verificate dagli stessi verbalizzanti; così tralasciando di considerare non soltanto l'efficacia privilegiata dalla quale è assistito detto processo verbale quanto agli accertamenti compiuti dal pubblico ufficiale, ma altresì offrendo una motivazione della decisione solo apparente ... in quanto fondata sull'unico elemento della mancata produzione della documentazione extracontabile"*.

Osservazioni

La Corte torna a occuparsi della fede privilegiata riconosciuta agli atti fiscali formati da pubblici ufficiali. Al riguardo, richiama il proprio consolidato orientamento (sentenze 215/2099, 12545/1992, 4899/2014), secondo il quale gli atti pubblici, e quindi anche i pvc, sono dotati di fede privilegiata ex articolo 2699 cc solo quando sono formati nell'esercizio di pubbliche funzioni certificative delle quali gli autori siano investiti dalla legge. Tali atti fanno piena prova fino a querela di falso (articolo 2700 cc) sia dell'attestazione della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha formato sia della circostanza che le dichiarazioni delle parti e gli altri fatti sono avvenuti in presenza dello stesso pubblico ufficiale o sono stati da lui compiuti (ex articolo 221 cpc e seguenti e articolo 476 codice penale).

A tale riguardo, la Corte ha richiamato la sentenza 17355/2009, con la quale le sezioni unite hanno chiarito che sussiste una *"correlazione tra il dovere di menzionare nel verbale in modo preciso e dettagliato, anche se sommario, l'elemento fattuale della violazione e l'efficacia che l'art. 2700 c.c. attribuisce ai fatti attestati dal pubblico ufficiale"*. Correlazione da cui consegue che:

- il valore probatorio dei fatti attestati concerne inevitabilmente tutti gli accadimenti e le circostanze pertinenti menzionati nell'atto, indipendentemente dalle modalità statica o dinamica della loro percezione
- resta fermo l'obbligo del pubblico ufficiale di descrivere le particolari condizioni soggettive e oggettive dell'accertamento, in quanto *"egli deve dare conto nell'atto pubblico non soltanto della sua presenza ai fatti attestati, ma anche delle ragioni per le quali detta presenza ne ha consentito l'attestazione"*.

Di conseguenza, la fattispecie sottoposta al vaglio della Corte non poteva avere un epilogo diverso: non vi è necessità di allegare la documentazione extracontabile, in quanto il pvc fa piena prova del contenuto delle schede clienti, descritto dai verbalizzanti "in modo certosino" al fine di consentire la comparazione con la documentazione contabile ufficiale, e dei meccanismi che caratterizzavano la contabilità parallela tenuta dalla società. Né tale obbligo di allegazione poteva trovare giustificazione normativa ex articolo 42 Dpr 600/1973, in quanto i documenti erano già in possesso della contribuente.

Conclusioni

Con l'ordinanza in commento, la Cassazione riconosce che la valenza probatoria privilegiata attribuita al pvc si espande alle argomentazioni dettagliate in esso contenute e relative alla documentazione extracontabile. Nulla però si aggiunge al principio secondo il quale la fede privilegiata non si estende alle valutazioni dei verificatori e al loro contenuto intrinseco, né a quello delle dichiarazioni dei terzi rispetto ai quali può essere fornita prova contraria e non va proposta querela di falso.

di

Romina Morrone

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/valido-lavviso-accertamento-anche-se-pvc-e-senza-allegati>