

ACCERTAMENTO

PVC disatteso dai documenti del contribuente

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

LE OPERAZIONI STRAORDINARIE DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di **verifica fiscale**, a seconda della natura dei **fatti contestati**, il **processo verbale di constatazione** assume un **valore diverso**, con la conseguenza che, nel caso in cui le **ricostruzioni** siano di natura meramente valutativa, queste sono **liberamente valutabili** dai giudici di merito e potranno essere **disattese** sulla base dei **documenti prodotti** dal contribuente.

È questo il principio di diritto sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 33306**, depositata ieri 11 novembre.

Il caso sottoposto all'attenzione dei giudici di vertice trae origine dalla notifica ad una **titolare di farmacia** di un **avviso di accertamento** per Iva, Irap e Ires, con cui era stato rettificato il reddito d'impresa dichiarato all'esito di una **verifica fiscale** condotta con metodo analitico-induttivo e conclusasi con **PVC**. Tale atto veniva impugnato dalla contribuente, ma la Commissione tributaria provinciale respingeva il ricorso, e pertanto veniva proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della Campania **accoglieva il gravame** ritenendo che fosse stata fornita la **prova documentale** delle **incongruenze** ravvisate dall'Agenzia delle entrate e che, in particolare, le incongruenze riscontrate **non erano indicative di evasione fiscale** e non giustificavano l'accertamento induttivo, rispetto al quale ben poteva la contribuente provarne l'insussistenza.

L'Agenzia delle entrate proponeva quindi **ricorso in Cassazione** lamentando, tra gli altri motivi, la **violazione dell'articolo 2697 cod. civ.** per avere, i giudici di secondo grado, accolto la tesi della contribuente senza aver fatto riferimento ad **alcun elemento probatorio** quale fonte del suo convincimento e che, in particolare, non vi era prova che la non congruità e la non coerenza rispetto allo **studio di settore** fosse dipeso dalla omessa considerazione delle vendite all'ingrosso da parte del sistema Gerico.

I giudici di vertice hanno **respinto le censure** avanzate dall'Amministrazione finanziaria ritenendo che non vi fosse **alcuna violazione dell'onere probatorio o del valore probatorio dell'accertamento**. Infatti, essi hanno sottolineato preliminarmente che la sentenza impugnata era stata censurata per violazione di legge senza che, però, fosse stato eccepito un vizio di interpretazione e di valutazione delle norme giuridiche.

La Corte, pertanto, ha puntualizzato che con il motivo in esame è stata allegata «*un'erronea ricognizione della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa e quindi una alternativa ricostruzione di tali risultanze, esterna all'esatta interpretazione della norma ed inerente alla tipica valutazione del giudice di merito, sottratta al sindacato di legittimità*» (cfr., *ex plurimis Cass. sent. 13.10.2017, n. 24155*).

Per quanto riguarda invece il **valore fidefaciente** degli **accertamenti** compiuti nel corso della **verifica**, i giudici di legittimità hanno rammentato che, a seconda della **natura dei fatti contestati**, il processo verbale di constatazione assume un **valore diverso** e che, infatti, può distinguersi un **triplice livello di attendibilità** (cfr., [Cass. ord. 05.10.2018, n. 24461](#)).

In relazione ai **fatti attestati** dal pubblico ufficiale come **da lui compiuti o avvenuti in sua presenza**, il verbale è assistito da **fede privilegiata** (ai sensi dell'[articolo 2700 cod. civ.](#)); quanto alla **veridicità sostanziale** delle **dichiarazioni** a lui rese dalle parti o da terzi, esso fa **fede fino a prova contraria** (questa può essere fornita qualora la specifica indicazione delle **fonti di conoscenza** consenta al giudice e alle parti **l'eventuale controllo e valutazione** del contenuto delle dichiarazioni); infine, qualora **non** vi sia la specifica **indicazione** dei **soggetti** le cui dichiarazioni vengono riportate dal verbale, esso costituisce comunque **elemento di prova** che verrà valutato dal giudice con gli altri elementi e che potrà essere **disatteso** solo in caso di **intrinseca e motivata inattendibilità o contrasto con gli altri elementi acquisiti**.

Ciò premesso, la Cassazione ha affermato come, nel caso di specie, le ricostruzioni operate fossero di **natura meramente valutativa** e, pertanto, **liberamente valutabili dai giudici di merito** (non avendo alcun valore fidefaciente) che, infatti, hanno accertato non esservi incongruenza nella percentuale di ricarico applicata per le vendite al dettaglio e per quelle all'ingrosso.

La **motivazione** della sentenza di secondo grado è stata dunque ritenuta **logica** laddove ha affermato che: «*come si evinceva dal confronto tra le fatture di acquisto e le fatture di vendita della merce destinata all'ingrosso*», così concludendo che «*il software Gerico non aveva tenuto conto di tali ultime vendite e della relativa percentuale di ricarico, che avevano inciso sul fatturato nella misura del 23%*».

Pertanto, la Corte ha concluso sottolineando che la Commissione tributaria regionale, pur avendo ritenuto non giustificato l'accertamento (in quanto le incongruenze indicate non erano sintomatiche di evasione fiscale), ha preso in esame tutte le contestazioni e ritenuto che la contribuente aveva fornito la **prova** che esse **non sussistevano**, con conseguente **insussistenza della pretesa tributaria**.