

cesso verbale di constatazione, riconsiderando, in chiave problematica e nella nuova ottica offerta dai giudici, la questione relativa al valore probatorio posseduto dal documento nella fase procedimentale di accertamento ed in quella processuale. In particolare, occorre verificare la fondatezza di questa recente tesi giurisprudenziale in relazione ai caratteri dell'istruzione svolta dagli uffici prima e dalle Commissioni dopo, determinando i limiti entro i quali il documento può spiegare la propria efficacia dimostrativa.

Considerati gli obbiettivi del presente scritto non costituiranno oggetto di analisi gli aspetti per così dire dinamici sottesi alla collocazione del verbale di constatazione tra gli elementi utilizzabili dall'ufficio in sede accertativa, con riferimento sia ai rapporti tra questa prova ed i diversi metodi di accertamento, sia a quelli tra la stessa e le scritture contabili del contribuente (prova dell'ufficio e controprova del privato), meritando gli stessi una riflessione *ex professo* specifica ed approfondita da compiere in una sede diversa dalla presente.

L'indagine verrà svolta, invece, sulla possibilità di ricondurre il verbale nella categoria degli atti pubblici c.d. fidefacenti, considerando le implicazioni sostanziali e probatorie della sua natura documentale, per passare successivamente, all'esame dei due principali argomenti svolti dalla Commissione, il carattere precostituito del documento e la subordinazione del suo valore probatorio alla precisazione della natura dell'istruzione processuale in cui il verbale viene prodotto.

2. *Il processo verbale di constatazione quale prova legale documentale.*

Il diritto tributario contempla differenti tipi di verbale redatti dall'a.f. nell'esercizio dei poteri ad essa attribuiti dalla legge. La previsione normativa della documentazione, tramite verbale, di certe attività svolte dagli uffici o dalla Guardia di Finanza trova la sua giustificazione nella natura dei poteri esercitati: si pensi, con riguardo al procedimento di accertamento delle imposte dirette e dell'iva, ai verbali redatti in seguito a comparizione del contribuente presso l'ufficio (artt. 32, n. 2 D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 e 51, n. 2 D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633) o ai verbali stesi al termine degli accessi eseguiti ai sensi degli artt. 33, D.P.R. 600 e 52, D.P.R. 633; oppure, con riguardo al procedimento sanzionatorio, ai