

28 Aprile 2014

Verifiche fiscali: l'accesso nei locali non autorizzati

Con la sentenza 22/02/2013 n. 4498 in tema di accessi, ispezioni e verifiche da parte degli uffici finanziari, la V Sezione civile della Cassazione ha stabilito che l'autorizzazione all'accesso data dal Procuratore della Repubblica legittima solo lo specifico accesso in tal senso autorizzato; sicché in base a essa non è consentito agli uffici finanziari accedere in altri luoghi ove si ritenga che l'abitazione debba essere individuata in via di fatto.

Il caso. La Guardia di Finanza disponeva di un'autorizzazione del PM per un accesso domiciliare da eseguire nei confronti del contribuente, nel domicilio in cui lo stesso risultava verosimilmente risiedere, secondo quanto appurato da interrogazione all'Anagrafe Tributaria. Tuttavia, a seguito di dichiarazioni rese dal contribuente nell'imminenza dell'accesso domiciliare, i militari hanno esteso l'accesso anche nel domicilio della sua convivente, ritenendo quella fosse la vera residenza del contribuente.

All'esito della verifica innescata da tale ulteriore accesso, l'Agenzia delle Entrate emetteva tre avvisi di accertamento (per Irpef 1995 e 1996 e per Iva 1996), impugnati con successo presso la competente Commissione tributaria provinciale; l'annullamento veniva disposto dalla Commissione nella considerazione che l'accesso era stato autorizzato dal pubblico ministero presso l'abitazione del ricorrente, e non anche presso l'abitazione della sua convivente, dove era stato in effetti eseguito e dove era stata reperita la documentazione contabile riferita al contribuente verificato. Tale decisione veniva confermata in appello dalla Commissione tributaria regionale.

Il ricorso in Cassazione. L'ufficio ricorre in Cassazione contro l'annullamento degli avvisi di accertamento, sostanzialmente per il seguente motivo: ritiene che i militari potevano accedere anche in locali diversi da quelli nominativamente citati nell'autorizzazione, ossia in locali che potevano esser messi col contribuente nella stessa relazione giuridica indicata nel decreto. Secondo l'Ufficio, nel giudicare diversamente, la Commissione aveva invero omesso di valutare una dichiarazione sostanzialmente confessoria del contribuente medesimo, stante che questi aveva dichiarato di convivere con Tizia; e la dichiarazione, atteso il significato inequivoco dell'espressione "convivenza" nell'attuale contesto sociale, doveva condurre ad affermare che il contribuente verificato aveva la sua residenza nell'esatto luogo in cui l'accesso era avvenuto. Il problema investe naturalmente l'utilizzabilità dei documenti raccolti in tale abitazione e posti a fondamento dell'accertamento.

La tesi della Cassazione. La Suprema Corte decide per l'infondatezza del ricorso precisando che l'autorizzazione del PM è stata prevista come opportuno filtro preventivo all'azione accertativa in materia fiscale in tutte le fattispecie coinvolgenti il domicilio del contribuente, posto che il domicilio è per disposizione costituzionale comunque inviolabile, salvo che nei casi e modi stabiliti dalla legge.

Secondo la Cassazione, pertanto, l'autorizzazione del PM non costituisce un mero adempimento formale in quanto implica l'accertamento della sussistenza, nel singolo caso, degli specifici presupposti richiesti, per ciascuna fattispecie, dalla norma procedurale; per cui il provvedimento, in quanto indefettibile presupposto di validità dell'acquisizione probatoria conseguita con l'accesso, può essere impugnato innanzi al Giudice tributario insieme con la contestazione della legittimità della pretesa tributaria avanzata dall'ufficio in forza di quell'acquisizione probatoria e in tal senso il Giudice tributario può sindacarne la legittimità (vengono citate le sentenze: SS.UU. n. 11082/2010, V Civ. n. 23595/2011 e n. 631/2012).

E alla fine fissa il seguente principio: "in tema di accessi, ispezioni e verifiche da parte degli uffici finanziari, l'autorizzazione all'accesso data dal Procuratore della Repubblica legittima solo lo specifico accesso in tal senso autorizzato; sicché in base ad essa non è consentito agli uffici finanziari accedere in altri luoghi ove si ritenga che l'abitazione debba essere individuata in via di fatto".

Le due tipologie di autorizzazioni non sono tra loro "sostituibili". Sullo stesso tema, la Cassazione era intervenuta con la sentenza della Sez. V civ 20/10/2011, n. 21779, affermando che "l'autorizzazione dell'AG legittima solo lo specifico accesso autorizzato e l'autorizzazione data in base a una previsione normativa non è sostituibile con quella data in forza dell'altra".

Quest'ultima pronuncia concerne, peraltro, il rapporto esistente fra l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica relativa all'accesso presso abitazioni e quella attinente a locali promiscuamente destinati all'attività economica e all'abitazione; secondo il pensiero della Corte, i due provvedimenti non sarebbero tra loro "sostituibili", nel senso che, una volta riscontrata la mancanza del presupposto dei "gravi indizi", quindi l'illegittimità del primo tipo di autorizzazione, quest'ultima non può essere di per sé stessa utilizzata quale valido provvedimento autorizzativo per l'accesso in locali a uso promiscuo.