



# **Denuncia anonima e accesso in abitazione come primo atto ispettivo**

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 20096/2018, ha approfondito la portata della valenza della denuncia anonima ai fini della richiesta da parte del Pubblico Ministero di verifica presso l'abitazione del contribuente.

## **I fatti.**

La Guardia di Finanza, previa autorizzazione del P.M. presso il Tribunale di Trento, eseguiva una verifica fiscale nei confronti di una ditta individuale, esercente l'attività di ristorante-bar e pizzeria.

Nel locale destinato ad abitazione privata veniva rinvenuta documentazione relativa all'esercizio commerciale e sulla scorta di tale documentazione, l'Agenzia delle Entrate emetteva avvisi di accertamento e di rettifica ai fini del recupero a tassazione di maggiori introiti ai fini Iva, Irpef ed Ilor per gli anni d'imposta 1996 e 1997.

La contribuente proponeva distinti ricorsi, eccependo la

illegittimità degli atti impositivi per carenza del presupposto dei gravi indizi di violazione di norme tributarie richiesto dalla legge per l'accesso domiciliare, il difetto di motivazione del decreto del Procuratore della Repubblica di Trento che l'aveva autorizzato, la mancanza dei presupposti previsti per l'accertamento induttivo dei redditi e la infondatezza della pretesa fiscale.

La Commissione tributaria di primo grado, riuniva i ricorsi, li respingeva e, a seguito di gravame, la Commissione tributaria di secondo grado confermava parzialmente la decisione impugnata, ritenendo che la richiesta di autorizzazione all'accesso domiciliare fosse sorretta da circostanze integranti gravi indizi di violazione delle norme tributarie e che tutti gli accertamenti fossero sufficientemente motivati, oltre che fondati, in ragione dei documenti di contabilità parallela rinvenuti presso l'abitazione della contribuente che giustificavano il ricorso al metodo induttivo ai fini della determinazione del reddito d'impresa; accoglieva l'appello della contribuente con riguardo alla censura concernente il mancato riconoscimento in deduzione dei costi.

Proponeva ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, mentre la contribuente proponeva ricorso incidentale.

La Suprema Corte, accogliendo il secondo motivo del ricorso incidentale, cassava la sentenza impugnata, ritenendo fondata la denuncia di omessa motivazione della sentenza nella parte in cui aveva respinto la censura di illegittimità del provvedimento del Procuratore della Repubblica per mancanza di motivazione, e rinviava la causa ad altra sezione della Commissione tributaria di secondo grado di Trento, che in sede di rinvio, respingeva l'appello della contribuente.

La contribuente propone ricorso per cassazione, affidato a cinque motivi, cui resiste l'Agenzia delle Entrate mediante controricorso.

## **Le informazioni anonime...**

Con il primo motivo del ricorso, la ricorrente ha dedotto la violazione e la falsa applicazione degli artt. 52 del d.P.R. 633/1972, 33 del d.P.R. 600/1973, 132 cod. proc. civ., 118 disp. att. cod. proc. civ. e 384 cod. proc. civ., nonché omessa, insufficiente e/o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio, in quanto la Commissione regionale, confermando la legittimità dell'autorizzazione emessa dal Procuratore della Repubblica, sebbene esclusivamente fondata su informazioni anonime, non avrebbe dato risposta alla doglianza con la quale si lamentava la mancanza di motivazione del decreto autorizzativo e non avrebbe spiegato quali fossero i gravi indizi di violazione tributaria legittimanti la perquisizione domiciliare, la cui mancanza era stata allegata a sostegno della prospettata illegittimità degli atti accertativi impugnati.

Tale doglianza, fatta valere dalla ricorrente fin dall'atto introduttivo del giudizio, è stata respinta dalla Commissione tributaria di secondo grado.

## **... e l'obbligo motivazionale.**

Ebbene sul punto la [Corte](#) ha, in primo luogo, precisato che in tema di accertamento delle imposte, che ***“l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica all'accesso domiciliare, prescritta in materia di Iva dall'art. 52 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (e necessaria anche in tema di imposte dirette, in virtù del richiamo contenuto nell'art. 33 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600), in quanto sottesa all'acquisizione degli elementi di riscontro della supposta evasione fiscale, al fine di evitarne l'occultamento o la distruzione, è contraddistinta da un largo margine di discrezionalità, da cui discende il carattere necessariamente sintetico della relativa motivazione: l'obbligo motivazionale deve pertanto ritenersi assolto nel caso in cui risultino indicate la nota e l'autorità richiedente, con la***

*specificazione che il provvedimento trova causa e giustificazione nell'esistenza di gravi indizi di violazione della legge fiscale, la cui valutazione deve essere effettuata "ex ante" con prudente apprezzamento" (Cass. 9565 del 23/4/2007).*

**L'autorizzazione del capo dell'ufficio e quella del Procuratore della Repubblica ...**

Ricordano, inoltre, gli Ermellini che il primo comma dell'art. 52 del d.P.R. n. 633 del 1972, che attiene all'accesso nei locali adibiti all'esercizio di attività commerciale, agricola, artistica o professionale, ovvero ad uso promiscuo, si limita a richiedere, rispettivamente **l'autorizzazione del capo dell'ufficio e quella del Procuratore della Repubblica**, senza fissare specifici presupposti, trattandosi di *"mero adempimento procedimentale, la cui ratio è individuabile nell'opportunità che la perquisizione trovi l'avallo di un'autorità gerarchicamente o funzionalmente sovraordinata"*, mentre con il secondo comma, relativo all'accesso in locali diversi da quelli indicati nel precedente comma, cioè in locali ad uso esclusivamente abitativo, si richiede, invece, anche in considerazione del fatto che l'autorizzazione trova base logica nell'art. 14 Cost., sull'inviolabilità del domicilio, **non solo l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, ma anche la sussistenza di "gravi indizi di violazione tributaria"**, previsione questa che conferisce *"all'autorizzazione medesima la portata, non di semplice nulla-osta da parte di un organo superiore, bensì di provvedimento valutativo della ricorrenza nella concreta vicenda di specifici presupposti giustificativi dell'ingresso nell'abitazione"* (cfr. Cass. n. 26829 del 18/12/2014).

**... e i gravi indizi di violazione.**

La Cassazione a Sezioni Unite, con la pronuncia n. 16424 del 21/11/2002, ha precisato che *"...il giudice tributario, in sede*

*d'impugnazione dell'atto impositivo basato su libri, registri, documenti ed altre prove reperite mediante accesso domiciliare autorizzato dal Procuratore della Repubblica, ha il potere-dovere, oltre che di verificare la presenza nel decreto autorizzativo di motivazione (sia pure concisa, o per relationem mediante recepimento dei rilievi dell'organo richiedente), circa il concorso di gravi indizi del verificarsi d'illecito fiscale, anche di controllare la correttezza in diritto del relativo apprezzamento, nel senso che faccia riferimento ad elementi cui l'ordinamento attribuisca valenza indiziarla..." e che una diversa lettura della norma in esame aprirebbe dubbi di costituzionalità, atteso che "...l'evidenziata natura dell'autorizzazione dell'accesso domiciliare, quale rilevante compressione del diritto all'inviolabilità del domicilio subordinata alla ricorrenza di ipotesi predeterminate, comporrebbe, infatti, seguendo la tesi della insidiabilità dell'apprezzamento del Procuratore della Repubblica sul verificarsi in concreto di dette ipotesi, possibile violazione dell'art. 113 della Costituzione..."*.

**L'indizio non è prova, nemmeno presuntiva.**

Le Sezioni Unite nell'affrontare il problema della legittimità o meno del provvedimento che ravvisi indizi in notizie anonime, provenienti da persone non identificate, hanno dato risposta negativa, spiegando che *"...nella disciplina civilistica delle prove, operante anche nei rapporti e nel processo tributario in difetto di esplicite o implicite deroghe, la nozione d'indizio è ricavabile dagli artt. 2727 e ss. cod. civ..."*, e che *"l'indizio non è prova, nemmeno presuntiva, in quanto si esaurisce nella cognizione di un accadimento diverso da quello da dimostrare, in sé non sufficiente per desumere il verificarsi di tale fatto da dimostrare secondo parametri di rilevante probabilità logica (id quod plerumque accidit)"*.

**La notizia, verbale o scritta, di fonte non individuata e non**

## **individuabile non può assurgere a dignità d'indizio**

Gli Ermellini hanno sottolineato che *“la notizia (verbale o scritta) di fonte non individuata e non individuabile non può assurgere a dignità d'indizio”* e che *“l'accesso all'abitazione non può essere il primo atto ispettivo dopo una denuncia anonima, occorrendo un minimo d'indagine e di riscontro, per acquisire la cognizione di fatti, sia pure dotati di semplice valore indiziario”*, mettendo in evidenza che *“la soluzione non può mutare se la dichiarazione anonima o confidenziale di fonte non identificata risulti a posteriori attendibile, in ragione del rinvenimento presso il domicilio del contribuente delle prove della violazione in base ad essa ipotizzate, dato che la legge consente la perquisizione solo se l'inchiesta dell'ufficio tributario (o della guardia di finanza) sia già pervenuta a risultati definibili come gravi indizi (cioè abbia raggiunto un quid pluris rispetto alla mera ipotesi dell'infrazione tributaria), e quindi esprime un inequivoco rifiuto per l'ingresso autoritativo nell'abitazione del contribuente a titolo meramente esplorativo, vale a dire allo scopo di accertare fatti al momento totalmente sconosciuti o prospettabili sulla scorta di pura supposizione”*.

Da ultimo, le Sezioni Unite, con la sentenza su richiamata, con riguardo agli effetti dell'illegittimità del provvedimento di autorizzazione dell'accesso domiciliare, se adottato senza motivazione, ovvero con motivazione giuridicamente erronea, come quella che qualifichi indizio la denuncia anonima, hanno concluso nel senso **dell'inutilizzabilità a sostegno dell'accertamento tributario delle prove reperite mediante la perquisizione**, derivando l'inutilizzabilità non da una espressa disposizione sanzionatoria, ma dalla regola generale secondo cui l'assenza del presupposto di un procedimento amministrativo infirma tutti gli atti nei quali si articola.

Nel caso in esame, la Commissione regionale con la sentenza impugnata non si è uniformata ai principi di diritto enunciati dalle Sezioni Unite della Suprema Corte con la sentenza n.

16424 del 2002.

Pertanto, in accoglimento del primo motivo di ricorso, la sentenza è stata cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale di secondo grado di Trento, in diversa composizione, per il riesame, nonché per la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

**Avv. Maria Teresa De Luca**

Leggi anche:

[CONSENSO INFORMATO OMESSO: NON RISARCIBILE SENZA DANNO ALLA SALUTE](#)