Se c'è consenso, non serve autorizzazione ad aprire la cassaforte

di Gianfranco Antico

Pubblicato il 27 Aprile 2015

per aprire la cassaforte non è necessaria l'autorizzazione del P.M. se c'è il consenso del contribuente; pertanto, eventuali documenti trovati possono essere legittimamente utilizzati ai fini dell'accertamento

La Corte di Cassazione, con la sentenza 18 febbraio 2015, n. 3204, ha confermato che per aprire la cassaforte non è necessaria l'autorizzazione del P.M., se c'è il consenso del contribuente.

Il fatto

La CTR ha ritenuto legittima l'acquisizione della documentazione relativa all'appalto con un Comune, documentazione custodita "*nella cassaforte del C., aperta dalla Guardia di Finanza senza l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, richiesta dall'art. 52, co. 3 del d.P.R.. n. 633 del 1972, e con la mera partecipazione del contribuente*".

La sentenza

"*L'autorizzazione del Procuratore della Repubblica all'apertura di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili, ecc., prescritta in materia di IVA dall'art. 52, co. 3, del d.P.R. n. 633 del 1972 (e necessaria anche in tema di imposte dirette, in virtù del richiamo contenuto nell'art. 33 del d.P.R. n. 600 del 1973), è richiesta soltanto nel caso di "apertura coattiva" - come testualmente prescrive la norma succitata - e non anche quando l'attività di ricerca si svolga con la collaborazione del contribuente (Cass. 9565/2007). Nel caso di specie, lo stesso ricorrente afferma (p. 13) di avere prestato la propria assistenza per l'apertura della cassaforte, senza che fosse dal medesimo 'contestato alcunché in seno alla dichiarazione resa a chiusura della verifica', essendosi il C limitato a riservarsi di "formulare eventuali controdeduzioni nelle sedi competenti*".

Brevi note

In via di principio, ai sensi dell'art. 52, c. 3, del D.P.R. n. n. 633/1972, è necessaria l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica o dell'autorità giudiziaria più vicina (attesa l'esigenza di ricorrere a tali procedure può insorgere improvvisamente durante le normali ricerche), per procedere, durante l'accesso, a

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

perquisizioni personali e all'apertura coattiva di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili, ripostigli e simili.

La perquisizione può essere eseguita su qualunque persona presente al momento dell'accesso, sia nei confronti dei clienti che del personale dipendente, nel caso in cui sussista il sospetto che parte della documentazione o altro materiale ritenuto utile per il controllo possa essere celato da uno dei soggetti presente all'atto dell'accesso, il quale invitato ad esibire spontaneamente quanto in suo possesso, si rifiuti e/o comunque adotti un comportamento ostruzionistico esibizione parziale o incompleta di quanto nascosto).

Per effettuare la perquisizioni personale (atto di polizia giudiziaria) è necessario che l'autorizzazione rilasciata venga notificata al soggetto da sottoporre a controllo e, si ritiene che *"nelle more dell'ottenimento dell'autorizzazione, la persona da perquisire possa essere tenuta sotto sorveglianza dai verificatori"* [1].

Anche per l'apertura di cassetti e borse e quant'altro risulti protetto da chiusure, è necessaria l'autorizzazione del magistrato, in quanto tali beni sono attratti nella categoria concettuale del domicilio.

L'eventuale assenso del contribuente – che fa venir meno la richiesta di autorizzazione al magistrato - legittima l'operato dei verificatori, consenso che dovrà essere trascritto sia nel p.v. di accesso o giornaliero o nel p.v. di constatazione, così come richiesto dalla Commissione tributaria Centrale, sez.IX, con decisione n.2841 del 10 luglio 1995 [2].

Sul punto, merita di essere evidenziata in questa sede la sentenza n. 21446 dell'8 luglio 2009 (dep. il 9 ottobre 2009), della Corte di Cassazione, secondo cui "*l'espresso riferimento all'assenso all'asporto dei materiali, prestato dalla C., circostanza quest'ultima – vale la pena di sottolinearlo – che non è stata mai contestata dalla ricorrente*" viene " *a confutare l'ipotesi del preteso sequestro, posto che quest'ultimo, consistendo in un atto di coazione da parte dell'Autorità postula, per definizione, ai fini della sua configurabilità, la sottrazione (materiale e giuridica) del bene alla disponibilità dell'avente diritto, in quanto tale, necessariamente effettuata contro la sua volontà*".

In pratica, la Corte, correttamente e legittimamente, distingue l'acquisizione dal sequestro sulla base della sussistenza o meno del consenso: se c'è consenso è acquisizione se il consenso non c'è è sequestro.

Si registra, ancora, l'intervento della Cassazione (sentenza n. 9565 del 5 marzo 2007, dep. il 23 aprile 2007), la quale, dopo aver ribadito che l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica all'accesso domiciliare è connotata da un largo margine di discrezionalità nella valutazione, che va effettuata con prudente apprezzamento ex ante, della sussistenza degli indizi e che la motivazione può essere sintetica ed è sufficiente che sia indicata la nota e l'autorità richiedente l'autorizzazione e che si espliciti che il relativo rilascio trova causa e giustificazione nell'esistenza di gravi indizi di violazione della legge fiscale da parte del legale rappresentante della società, afferma che occorre l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica solo per procedere ad "*apertura coattiva*" di borse, non essendo, invece, necessaria l'autorizzazione ove l'acquisizione di documenti contenuti in borse sia avvenuta con la collaborazione ed in continua presenza del figlio e della moglie del contribuente e, comunque, senza la manifestazione di

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

alcuna contraria volontà.

In ogni caso, nel caso di accesso domiciliare, già autorizzato dall'Autorità giudiziaria, non è necessaria una ulteriore autorizzazione specifica all'apertura di cassetti e borse, per la forza attrattiva della prima autorizzazione. Una volta richiesta l'autorizzazione domiciliare, il P.M., prima di autorizzarla, deve valutare che la sussistenza degli indizi di cui all'art. 52 del D.P.R.n.633/72 siano così gravi da legittimare l'accesso e la conseguente lesione dell'inviolabilità del domicilio. Una volta, pertanto, a monte, valutato ciò, l'autorizzazione si estende all'intero domicilio. Sul punto, la Corte di Cassazione, con sentenza n. 14056 del 3 maggio 2006, depositata il 16 giugno 2006 , in maniera netta e chiara, ha operato una distinzione: *"l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica per l'apertura di pieghi sigillati, borse, casseforti e simili, prevista dall'art. 52, comma 3, del D.P.R. n. 633 del 1972, richiamato dall'art.33 del D.P.R. n.*

600 del 1973, è richiesta solamente nel caso di accesso disposto dagli uffici imposte nei locali della ditta, ma non anche nel caso di perquisizione domiciliare già autorizzata dall'Autorità giudiziaria, essendo evidente che l'autorizzazione alla perquisizione domiciliare è comprensiva di ogni attività strumentale necessaria per l'acquisizione delle prove (Cass. n. 20824/2005)".

L'attività svolta dovrà essere documentata attraverso un apposito p.v. di apertura coattiva.

Invece, nel caso in cui i cassetti e gli armadi sono aperti non è necessaria l'autorizzazione, in quanto la ricerca si rivolge alla acquisizione di documenti, materiale, indizi, prove in ordine alla non corretta tenuta delle scritture contabili e alla mancata osservanza delle norme fiscali, che per loro natura potrebbero trovarsi proprio in armadi e/o cassetti.

La perquisizione, in questo caso, assume un connotato amministrativo e non processual-penalistico.

In ordine alla posta elettronica le potestà di controllo non divergono dalla normale corrispondenza: se l'*e-mail* è già stata aperta i verificatori ne possono prendere cognizione, diversamente occorre l'autorizzazione del magistrato.

Per il sequestro di atti e documenti, in via amministrativa, è d'obbligo fare riferimento a quanto previsto dal citato art. 52 del D.P.R. n. 633/1972, che lo consente solo nell'ipotesi in cui non sia possibile riprodurre o riportare esplicitamente nel verbale il contenuto di documenti e scritture contabili, oppure ancora nel caso in cui - nonostante la possibile riproduzione del contenuto del verbale - i soggetti interessati alla verifica si rifiutino di sottoscrivere il verbale oppure, con apposite dichiarazioni in esso contenute, ne contestino il contenuto.

È possibile eseguirne o farne eseguire copie o estratti, apporre nelle parti che interessano la firma o sigla dell'organo procedente insieme con la data e il bollo d'ufficio ed adottare cautele atte ad impedirne l'alterazione o la sottrazione.

La norma fa esplicito riferimento alla locuzione "*documenti e scritture*", e pertanto l'operazione di sequestro deve intendersi effettuabile con riferimento a qualsiasi tipo di documento e di scrittura, quindi, anche a quei documenti e scritture non aventi natura contabile.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

I libri contabili e i registri non possono essere sequestrati, atteso che gli stessi devono continuare ad essere utilizzati anche nei periodi immediatamente successivi all'accesso.

27 aprile 2015
Gianfranco Antico

1 PEZZUTO-SCREPANTI, in "*La verifica fiscale*", Il Sole24ore, Milano, 2002, pag.72. Sul punto la Corte di Cassazione, con sentenza n. 20253 del 19 ottobre 2005, ha ritenuto inutilizzabile la documentazione extracontabile acquisita dai verificatori attraverso una perquisizione personale seguita senza specifica autorizzazione dell'A.G., escludendo che possa sussistere il silenzio assenso.

2 Cfr. la sentenza n. 17210 del 23 luglio 2009 (ud. del 22 giugno 2009) con cui la Corte di Cassazione ha confermato che il vizio procedurale possa essere sanato dal consenso prestato dal contribuente. In particolare, la norma gli consente di svolgere tutta una attività istruttoria: chiedere l'esibizione di documenti, inviare questionari per l'acquisizione di informazioni e notizie rilevanti nonché, in difetto di risposta, su autorizzazione del sindaco e previo avviso da comunicare almeno 5 giorni prima, di procedere all'accesso diretto all'immobile per le verifiche necessarie. Ciò determina che "*se l'Amministrazione non osserva la procedura ed intende eseguire lo stesso l'accesso, il contribuente legittimamente può rifiutare la verifica, senza incorrere in nessuna conseguenza ai fini dell'accertamento. Viceversa, nel caso in cui, nonostante l'omissione dei prescritti adempimenti, il contribuente consenta l'accesso, l'inosservanza della procedura rimane priva di conseguenze e non intacca il risultato della verifica, avendo il contribuente manifestato comunque la volontà di collaborazione, nonostante la rilevata inosservanza*". In altre parole, "*il fatto che il Comune proceda alla verifica in loco senza previo invio dei questionari e senza autorizzazione del sindaco e comunicazione preventiva della data di accesso legittima il contribuente a rifiutare l'accesso, ma non rende illegittimo lo stesso nel caso in cui il contribuente lo abbia comunque consentito né rende inutilizzabili i risultati della verifica*". Nel caso di specie, è pacifico il fatto, che l'accesso, nonostante il mancato rispetto degli adempimenti procedurali che avrebbero dovuto precederlo, è stato consentito dal contribuente. Ne consegue che il contribuente, avendo comunque consentito l'accesso, "*non poteva poi contestarne i risultati sotto il profilo dell'inosservanza delle prescrizioni procedurali cui egli, attraverso il suo comportamento concludente, aveva di fatto rinunciato*".

3 Commentata da ANTICO, *Aprire borse e cassetti si può*, in "*Fiscooggi*", edizione del 21 luglio 2006.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D