

Informativa per la clientela di studio

N. 52 del 28.03.2012

*Ai gentili Clienti
Loro sedi*

OGGETTO: Verifiche fiscali. Diritti e tutele del contribuente

Le norme tributarie e la giurisprudenza, sia di merito sia di legittimità, hanno innalzato la tutela giuridica a difesa del contribuente, nel caso in cui il medesimo venga sottoposto a verifica fiscale.

Premessa

I controlli del Fisco, negli ultimi tempi, sono all'ordine del giorno, perché la lotta all'evasione rappresenta uno degli obiettivi principali dell'azione di governo.

Appare pertanto opportuno fornire un breve decalogo dei diritti e delle tutele del soggetto verificato. Il tutto, facendo riferimento alle norme tributarie che regolano la materia e alle pronunce della giurisprudenza, sia di merito che di legittimità, che hanno sancito taluni principi di diritto a garanzia del contribuente.

Autorizzazione e motivazione

Iniziamo col dire che ogni accesso degli ispettori fiscali deve essere autorizzato e adeguatamente motivato.

Per legge, infatti, gli organi verificatori:

- ✦ devono essere muniti di **apposita autorizzazione** che ne indica lo scopo, rilasciata dal capo dell'ufficio da cui dipendono (art. 52 D.P.R. 633/1972);
- ✦ gli accessi, le ispezioni e le verifiche fiscali presso la sede del contribuente devono essere effettuati sulla base di **"esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo"** (art. 12, comma 1, Statuto del contribuente).

Di conseguenza, in caso di verifica, è buona norma che il contribuente:

- si accerti che gli ispettori siano realmente tali;
- verifichi che gli stessi siano muniti di autorizzazione;
- chieda notizia circa gli scopi della visita fiscale (c.d. ordine di servizio).

In assenza di autorizzazione, il contribuente potrà chiedere:

- di far **mettere a verbale tale circostanza**, riservandosi poi di azionare le vie praticabili fra le quali la richiesta di intervento del Garante del contribuente.

Accessi, ispezioni e verifiche nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali	salvo casi eccezionali e urgenti, adeguatamente documentati, si svolgono durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse, nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente (art. 12 Statuto del contribuente)
Potere di impedire accesso	in linea di principio, il contribuente non ha il potere di impedire l'accesso degli ispettori o far cessare il controllo. Eccezione alla regola: ipotesi di ispezioni e verifiche presso locali dove il contribuente esercita attività artistica o professionale, se non è fisicamente presente il titolare o un suo delegato
Assenza o carenza di autorizzazione	inizia l'intero procedimento amministrativo e le prove eventualmente acquisite dagli ispettori
Durata della verifica	la permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i 30 giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori 30 giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio (art. 12 Statuto del contribuente).

Abitazione del contribuente

Come detto, ogni verifica deve essere accompagnata da un'apposita autorizzazione. Tuttavia, occorre precisare che la carenza o l'assenza di autorizzazione e/o di motivazione della verifica hanno effetti diversi sul procedimento amministrativo, a seconda del tipo di accesso e dei luoghi nel quale lo stesso deve essere compiuto.

La tutela, per esempio, è massima nel caso in cui gli ispettori debbano accedere nel luogo in cui il contribuente e i suoi familiari, dimorino. Ciò anche quando il luogo sia attiguo o connesso con i locali nei quali viene svolta l'attività d'impresa o di lavoro autonomo.

Per un accesso di questo tipo, infatti, gli organi verificatori dovranno disporre anche:

- ✚ dell'autorizzazione del **Procuratore della Repubblica**. Autorizzazione che potrà essere rilasciata, in presenza di **"gravi indizi di violazioni"** (art. 52, comma 1, D.P.R. 633/72).

Studi professionali

In caso di accesso presso uno studio professionale o dove il contribuente eserciti un'arte, oltre alle autorizzazioni e all'obbligo di motivazione, è necessario che al momento dell'accesso vi sia la presenza del titolare dello studio o di un suo delegato.

Tale presenza rappresenta requisito di legittimità dell'attività stessa di verifica, tanto che se al momento dell'accesso il titolare dello studio è assente e non vi sia la possibilità di delegare un terzo, i **verificatori dovranno astenersi da qualsiasi attività**.

Se poi lo studio è condiviso con altri soggetti, la verifica non potrà estendersi anche a quest'ultimi, interessando gli spazi adibiti alla loro attività.

Assistenza di un professionista

Il contribuente, dopo aver preso visione e aver avuto le necessarie informazioni circa l'autorizzazione, gli scopi e le finalità dell'accesso, dovrà valutare la possibilità di azionare altre due facoltà:

- ✚ **farsi assistere da un professionista;**
- ✚ **ove possibile, trasferire la sede della verifica stessa.**

Infatti, quando viene iniziata la verifica, gli ispettori devono informare il contribuente:

- ✚ della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria;
- ✚ dei diritti e degli obblighi riconosciuti dalla legge in occasione delle verifiche.

Inoltre, su richiesta del contribuente, l'esame dei documenti amministrativi e contabili può essere effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.

Evidentemente, le nomina di un professionista di fiducia sarà quanto mai opportuna, laddove dalla lettura dell'autorizzazione e dello scopo della verifica il contribuente si renderà conto che i rischi e gli interessi in gioco possono essere elevati.

Il trasferimento delle operazioni di verifica presso gli stessi verificatori o altra sede (per esempio, lo studio del difensore di fiducia), può essere invece utile quando non si voglia recare turbamento alle ordinarie attività di lavoro.

In ogni caso, delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista che eventualmente lo assista, **deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica**.

*Nel rispetto del **principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente**, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare **entro sessanta giorni osservazioni e richieste** che sono valutate dagli uffici impositori (art. 12, comma 7 L. 212/2000 – c.d. Statuto del*

*contribuente). L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, **salvo casi di particolare e motivata urgenza.***

Il Garante del contribuente

L'articolo 12, comma 6, legge n. 212/2000 (Statuto del contribuente) prevede che il contribuente possa rivolgersi al Garante del contribuente per richiedere la tutela dei propri interessi, ove ritenga che i soggetti verificatori stiano procedendo nelle operazioni di accesso e verifica con modalità **non conformi alle vigenti disposizioni di legge.**

La giurisprudenza

Cassazione, SS.UU. n. 16464 del 17.10.2002	Principio di generale inutilizzabilità delle prove acquisite a seguito di accessi non autorizzati e non debitamente autorizzati
Cassazione, sent. n. 14023 del 15.7.2007	Legittima la verifica e le prove raccolte se l'autorizzazione esiste, ma i funzionari si rifiutano di esibirla al contribuente
C.T.P. Milano, sent. n. 126 del 10.5.2010	La mancata informazione al contribuente circa le ragioni della verifica e la possibilità di farsi assistere da un professionista rende illegittimo l'accertamento
Cassazione, sent. n. 16570 del 28.07.2011	Per l'accesso in locali a "uso promiscuo" è sempre necessaria l'autorizzazione del procuratore della repubblica anche se gli stessi sono comunicati (abitazione/studio)
Cassazione, sent. n. 631 del 18.01.2012	Illegittimo l'accesso e l'ispezione presso l'abitazione dell'amministrazione di una società senza "gravi indizi di evasione"

Distinti saluti

Lo Studio ringrazia per l'attenzione riservatagli e rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento, riservandosi la facoltà di tenervi costantemente aggiornati sulle novità e relativi adempimenti di Vostro interesse..... 