

LA VERIFICA - NORMATIVA GENERALE

ARTICOLO 33 D.P.R. 600/73 - (II.DD.)

ARTICOLO 52 D.P.R. 633/72 - (I.V.A.)

ARTICOLO 53-bis D.P.R. 131/1986 - (REGISTRO)

I poteri istruttori previsti per le imposte dirette e l'IVA (compresa l'attività istruttoria interna che l'attività istruttoria esterna) si applicano anche per l'accertamento ai fini dell'imposta di registro, nonché dell'imposta ipotecaria e catastale

DEFINIZIONI

ACCESSI: ingresso dei verificatori nei locali in cui il contribuente svolge l'attività o presso l'abitazione del contribuente medesimo.

ISPEZIONI: effettuazione di indagini con particolare riguardo a determinati documenti e scritture contabili.

VERIFICHE: esame approfondito delle scritture contabili e loro corrispondenza con i documenti giustificativi.

LE AUTORIZZAZIONI ALL'ACCESSO

**ACCESSO NEI LOCALI DESTINATI
ALL'ESERCIZIO DI ATTIVITÀ D'IMPRESA E
ATTIVITA' PROFESSIONALI, NONCHÉ IN
QUELLI UTILIZZATI DAGLI ENTI NON
COMMERCIALI**



AUTORIZZAZIONE DEL CAPO UFFICIO

LE AUTORIZZAZIONI ALL'ACCESSO

LOCALI ADIBITI PROMISCUAMENTE AD ABITAZIONE



**AUTORIZZAZIONE CAPO UFFICIO
+ AUTORIZZAZIONE P.M.**

LOCALI ESCLUSIVAMENTE ADIBITI AD ABITAZIONE



**AUTORIZZAZIONE CAPO UFFICIO
+ AUTORIZZAZIONE P.M**

(IN PRESENZA DI GRAVI INDIZI DI EVASIONE).

ACCESSO DOMICILIARE

(Cassazione, Sent. n. 4498/2013)

L'autorizzazione rilasciata dal PM può riguardare la sola abitazione individuata nel decreto del magistrato, e non luoghi diversi (diverso indirizzo dove il contribuente dimorava con la propria convivente).

(Cassazione, Ord. n. 673/2019)

Inutilizzabilità delle prove acquisite in seguito ad un accesso domiciliare, senza autorizzazione del P.M., anche nel caso in cui il contribuente abbia consegnato spontaneamente la documentazione

ACCESSO DOMICILIARE

(Cassazione, sent n. 6232/2015)

Per locali adibiti “anche ad abitazione” si intendono quelli ove sia contestualmente individuata la sede dell’attività e l’abitazione privata.

L’uso promiscuo dei locali si verifica non solo nella ipotesi in cui i medesimi ambienti siano utilizzati contestualmente per la vita familiare e per l’attività imprenditoriale e/o professionale, ma anche se le vie di comunicazione interna dell’edificio consentano il trasferimento di documenti propri dell’attività commerciale o professionale nei locali abitativi.

LETTERA DI INCARICO

ART. 12, L. 212/2000: indicare nella lettera di incarico (o nel p.v. di accesso):

- le esigenze effettive di indagine e di controllo sul luogo, che stanno alla base della scelta dello strumento istruttorio della verifica.
- le ragioni che giustificano la verifica e l'oggetto della stessa

La mancata osservanza degli obblighi informativi non invalida l'accertamento (*Cass. 992/2015*)

PRESENZA DEL CONTRIBUENTE

In ogni caso, l'accesso nei locali destinati all'esercizio di arti e professioni dovrà essere eseguito in presenza del titolare dello studio o di un suo delegato (*libertà di forma della delega*).

Negli altri casi (*Cass. Sent. 6683/2017*) non è necessaria la presenza del titolare, ma è sufficiente quella di un delegato, cui l'incarico può essere conferito anche oralmente, non essendo prescritti particolari requisiti di forma

OGGETTO DELL'ACCESSO

- L'ispezione documentale si estende a tutti i libri, registri, documenti e scritture, compresi quelli la cui tenuta e conservazione non sono obbligatorie, che si trovano nei locali in cui l'accesso viene eseguito, o che sono comunque accessibili tramite apparecchiature informatiche installate in detti locali.

OGGETTO DELL'ACCESSO

Gli impiegati che procedono all'accesso nei locali di soggetti che si avvalgono di sistemi meccanografici, elettronici e simili, hanno facoltà di provvedere con mezzi propri all'elaborazione dei supporti fuori dei locali stessi qualora il contribuente non consenta l'utilizzazione dei propri impianti e del proprio personale.

RICHIESTE DI DOCUMENTI

Nel p.v. di accesso debbono essere espressamente indicate tutte le scritture contabili, libri sociali e i registri fiscali, il cui esame è comunque utile ai fini del controllo (anche se relativi ad anni precedenti).

Se trattasi di accesso mirato sono dettagliati gli specifici documenti da acquisire.

Nel p.v. di accesso devono essere presenti le «avvertenze» in caso di mancata o parziale esibizione o di esibizione di documenti falsi.

OMESSA CONSEGNA DOCUMENTI

Le notizie ed i dati non adottati e gli atti, i documenti, i libri ed i registri non esibiti o non trasmessi non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa.

Le cause di inutilizzabilità non operano se il contribuente deposita in allegato all'atto introduttivo del giudizio di primo grado le notizie, i dati, i documenti, i libri e i registri, dichiarando comunque contestualmente di non aver potuto adempiere alle richieste degli uffici per causa a lui non imputabile

ACCESSO PRESSO TERZI

Cass. sent. n. 3388 del 12 febbraio 2010

Il centro elaborazione dati è liberamente accessibile agli accertatori secondo l'ordinaria disciplina che regola gli accessi, le ispezioni e le verifiche.

Le notizie e gli elementi desunti e ricavati dall'esame dei supporti informatici e dai files elettronici che contengono dati contabili ed extra-contabili sono pertanto utilizzabili ai fini della determinazione e della rettifica del reddito d'impresa, dovendosi ritenere, a tutti gli effetti, parte integrante della contabilità aziendale

ACCESSO PRESSO TERZI

Cassazione – sent. n. 8539 dell' 11 aprile 2014

In caso di rifiuto del depositario delle scritture contabili di esibire la documentazione richiesta, consegue il divieto di valutare favorevolmente i documenti non esibiti in sede amministrativa o contenziosa e la possibilità per l'Ufficio di ricorrere all'accertamento induttivo.

LE ULTERIORI AUTORIZZAZIONI

E' in ogni caso necessaria l'autorizzazione del P.M. o dell'autorità giudiziaria più vicina per procedere durante l'accesso a **perquisizioni personali** e all'**apertura coattiva** di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili, ripostigli e simili e per l'esame di documenti e la richiesta di notizie relativamente ai quali è eccepito il **segreto professionale**, ferma restando la norma di cui all'articolo 103 del codice di procedura penale.

SEGRETO PROFESSIONALE

Soltanto per i documenti che rivestono un interesse diverso da quelli economici e fiscali del professionista o del suo cliente.

Il segreto professionale tutela il diritto alla riservatezza per cui è illegittimo il comportamento meramente ostruzionistico del professionista che eccede il segreto su tutta la documentazione.

(Cass. SS.UU. Sent. 11082/2010)

LA «PRIVACY»

Art. 2-sexies D.Lgs. 196/2003

(come modificato dal D.Lgs. 101/2018)

I trattamenti dei dati personali (art. 9, paragrafo 1, del Reg. U.E. n. 679/2016) sono ammessi per motivi di rilevante interesse pubblico.

Si considerano di rilevante interesse pubblico i trattamenti effettuati da soggetti pubblici nell'esercizio di attività dirette all'applicazione delle disposizioni in materia tributaria

SEQUESTRO

I documenti e le scritture possono essere sequestrati soltanto:

- se non è possibile riprodurne o farne constare il contenuto nel verbale;
- in caso di mancata sottoscrizione o di contestazione del contenuto del verbale.

I libri e i registri non possono essere sequestrati, ma se ne possono fare copie e possono adottare le cautele atte ad impedire l'alterazione o la sottrazione dei libri e dei registri.

PERLUSTRAZIONE

La perlustrazione è diversa dalla perquisizione.

La perquisizione è effettuata contro la volontà del contribuente e dietro autorizzazione del P.M.

Se non c'è opposizione del contribuente, si può sempre procedere alla perlustrazione di tutti i locali dell'azienda ed all'apertura di ogni armadio, stanza, cassetto, computer che si trova all'interno dell'azienda.

APERTURA COATTIVA ARMADI

In caso di rifiuto del contribuente

Adozione cautele da parte dei verificatori in attesa dell'autorizzazione del P.M. all'apertura (art. 52, comma 7, D.P.R. 633/72).

(Verbalizzazione operazioni di cautela)

L'autorizzazione del P.M. all'apertura coattiva non richiede la descrizione della sussistenza di «gravi indizi di evasione»

(Verbalizzazione operazioni di apertura coattiva)

APERTURA COATTIVA COMPUTER

Circolare Agenzia Entrate n. 45/2005

Qualora il sistema informativo sia protetto da password ed il contribuente non consenta l'accesso ai dati in esso memorizzati, per l'apertura dello stesso, gli organi di controllo dell'Amministrazione devono richiedere al P.M. l'autorizzazione.

AUTOVEICOLI

Le ricerche possono essere estese anche sugli autoveicoli dell'impresa verificata nonché su quelli che - sulla base delle circostanze di fatto riscontrate in sede di accesso e da far risultare adeguatamente in atti - risultino comunque funzionalmente collegati all'attività economica esercitata

AUTOVEICOLI

Cass. Sent. n. 24923 del 25 novembre 2011

Se l'autoveicolo sottoposto a perquisizione, a seguito della quale sia rinvenuto materiale extracontabile, non sia adibito ad utilizzo quale mezzo privato ma semplicemente ricoverato presso i locali dell'azienda, l'operazione non necessita di autorizzazione da parte dell'A.G.

AUTOVEICOLI

Cass. sent. n. 10590 del 13 maggio 2011

Deve ritenersi legittima la ripresa fondata sulla documentazione rinvenuta nell'autovettura di terzi laddove adibita anche solo al trasporto occasionale di tale documentazione in quanto in quel contesto comunque riferibile all'attività dell'impresa e nella disponibilità dell'amministratore.

LUOGO SVOLGIMENTO DELLA VERIFICA

Art. 12, co. 3, L. 212/2000: 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

La richiesta è una facoltà e non genera obblighi per i verificatori

Non sussiste un divieto per i verificatori di “spostare” il controllo in ufficio in assenza di una richiesta del contribuente

LUOGO SVOLGIMENTO DELLA VERIFICA

(Cassazione, ord. n. 7613 /2017)

E' legittima la verifica fiscale effettuata presso l'Ufficio degli Organi verificatori, anziché presso il depositario delle scritture contabili, come indicato dal contribuente con l'apposita istanza.

La richiesta formulata dal contribuente non è vincolante per i verificatori, che possono avvalersi delle modalità ispettive ritenute più idonee.

La violazione dell'art. 12, c. 3, Legge n. 212/2000 non prevede una ipotesi di nullità, nemmeno "virtuale".

PERMANENZA PRESSO IL CONTRIBUENTE E DURATA DELLA VERIFICA

- per le imprese in contabilità semplificata e i lavoratori autonomi la permanenza presso la sede del contribuente non può superare i 15 giorni, eventualmente prorogabili in caso di particolare complessità dell'indagine per ulteriori 15 gg., contenuti nell'arco di non più di un trimestre;
- per le altre categorie di contribuenti, restano fermi i più ampi termini di 30 giorni, prorogabili per ulteriori 30 in caso di particolare complessità dell'indagine.

Proroga disposta dal Capo Ufficio

PERMANENZA PRESSO IL CONTRIBUENTE E DURATA DELLA VERIFICA

Si considerano soltanto le giornate lavorative effettivamente trascorse presso il contribuente a decorrere dalla data di accesso per svolgere le operazioni di controllo, con esclusione di singoli ed episodici contatti connessi ad adempimenti meramente procedurali (quali, ad esempio, notifiche, prelevamento o riconsegna atti, ecc.).

Circolare n. 64/2001 - Cass. civ. sent. nn. 7870/2015, 7584/2015, 26829/2014

PERMANENZA PRESSO IL CONTRIBUENTE E DURATA DELLA VERIFICA

Il protrarsi della presenza dei verificatori nella sede del contribuente oltre i termini previsti dallo statuto del contribuente non preclude, in assenza di una specifica norma sanzionatoria, l'utilizzo degli elementi acquisiti oltre la scadenza dei predetti termini e non determina l'invalidità del conseguente avviso di accertamento.

Cassazione, sent. n. 2389/2019

EMERSIONE DI FATTI PENALMENTE RILEVANTI NEL CORSO DELLA VERIFICA

Art. 220 delle disposizioni d'attuazione del codice procedura penale:

Quando nel corso di attività ispettive o di vigilanza previste da leggi o decreti emergono indizi di reato, gli atti necessari per assicurare le fonti di prova e raccogliere quant'altro possa servire per l'applicazione della legge penale sono compiuti con l'osservanza delle disposizioni del codice

SOSPENSIONE TERMINI

Art. 37 c. 11-bis del DL 223/2006

I termini per rispondere alle richieste sono sospesi dal 1^o agosto al 4 settembre, **esclusi quelli relativi alle richieste effettuate nel corso delle attività di accesso, ispezione e verifica.**

PROFILI PENALI

Art. 11 D.L.201/2011

Chiunque, a seguito delle richieste effettuate nell'esercizio dei poteri di cui agli articoli 32 e 33 del D.P.R. n. 600/73, e agli articoli 51 e 52 del D.P.R. n. 633/72, esibisce o trasmette atti o documenti falsi in tutto o in parte ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero è punito ai sensi dell'articolo 76 del D.P.R. n. 445/2000.