



## Le verifiche fiscali e la previa autorizzazione del procuratore della Repubblica

a cura dell'Avv. Maurizio Villani

Le attività di accertamento relative a verifiche, controlli ed ispezioni effettuate dagli uffici finanziari e dalla Guardia di Finanza, sono dettagliatamente disciplinate dall'art. 52 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 e dall'art. 33 del DPR del 29 settembre 1973, n. 600. In sostanza, nel citato D.P.R. n. 600 del 1973 si evincono le attività che possono essere svolte dagli uffici preposti al controllo fiscale dei contribuenti e le diverse modalità operative connesse. In particolare, rientra nell'attività degli uffici:

- controllare le dichiarazioni dei redditi e dei sostituti d'imposta;
- vigilare sul rispetto degli obblighi previsti dalle norme sulle imposte dei redditi nonché degli obblighi relativi alla tenuta delle scritture contabili;
- irrogare le sanzioni a seguito della violazione delle norme tributarie applicabili.

Al fine di svolgere la suddetta attività gli Uffici possono procedere ad accessi, ispezioni e verifiche. Mentre per accessi si intende la facoltà di entrare in un luogo e soffermarsi anche senza il consenso di chi ne ha la disponibilità, le ispezioni riguardano un controllo riferito alla contabilità e le verifiche consistono in un riscontro della contabilità oggetto di ispezione. Dal canto suo, l'art. 52 del D.P.R. n. 633/72 stabilisce che i verificatori, al fine di poter accedere ai luoghi destinati all'esercizio di attività commerciali, agricole o professionali per poter eseguire controlli devono essere muniti di un'apposita autorizzazione del capo dell'ufficio di diretta dipendenza; qualora, però, si tratti di locali adibiti anche ad abitazione sarà, altresì, indispensabile l'autorizzazione del procuratore della Repubblica.

Inoltre, se l'accesso avviene in locali diversi dai precedenti, e nello specifico in quelli adibiti esclusivamente ad abitazione, è sempre necessaria l'autorizzazione del procuratore della Repubblica che può concederla soltanto in caso di gravi indizi di violazione delle norme tributarie nonché allo scopo di reperire libri, registri, documenti, scritture ed altre prove delle violazioni.

Per quanto attiene l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, occorre rilevare come essa, per costante giurisprudenza (Cass. SS. UU. 21 novembre 2002, n. 16424; Cass. 9 novembre 2005, n. 21745) costituisce un provvedimento amministrativo che si inserisce nella fase preliminare del procedimento di formazione dell'atto impositivo; ciò comporta da una parte la non impugnabilità della stessa, dall'altra la possibilità per il contribuente di far valere una sua eventuale illegittimità in sede di impugna-

zione dell'atto relativo alla pretesa tributaria, di cui si contesta la legittimità, innanzi al giudice tributario.

Ed infatti, l'illegittimità dell'accesso inficia gli avvisi di accertamento o di rettifica motivati con riferimento a dati acquisiti, o "prove reperite", dall'amministrazione finanziaria a seguito di accessi nell'abitazione dei contribuenti che non siano, o siano illegittimamente, autorizzati dal Procuratore della Repubblica. (Cass. n. 16690/2004; n. 15230/2001)

In applicazione delle norme e dei principi innanzi espressi, con sentenza n. 6908 del 25 marzo 2011, la Corte di Cassazione ha statuito che "è invalido l'accertamento che si basa su documenti che sono stati sequestrati nell'abitazione o nello studio del commercialista contribuente, qualora il sequestro non sia stato autorizzato dalla Procura".

Nello specifico il caso riguardava un commercialista il quale aveva subito una perquisizione da parte della Guardia di Finanza nel proprio studio dove, peraltro, aveva anche la residenza anagrafica; in tale occasione i verificatori avevano rinvenuto alcuni documenti riguardanti una società e sulla scorta di essi era stata contestata una dichiarazione dei redditi infedele.

Ebbene, la Corte, confermando quanto già statuito in appello, a seguito del ricorso dell'Agenzia delle Entrate, ha stabilito che "la circostanza secondo cui nell'immobile ove la perquisizione è stata eseguita il commercialista avesse solo la residenza anagrafica, senza in realtà abitarvi, è meramente affermato dal fisco, senza alcuna prova. Resta il fatto che non è contestato che ivi il commercialista avesse (anche) la residenza e quindi sussiste la violazione del secondo comma dell'art. 52 del D.P.R. n. 633 del 1972, rilevata dal giudice tributario".

Nello stesso senso si è espressa la Corte anche successivamente con sentenza n. 16570 del 28 luglio 2011, riaffermando ancora una volta i vecchi principi secondo cui <<in tema di accertamento dell'Iva, l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, prescritta dall'art. 52, 1° e 2° comma, DPR n. 633/1972 ai fini dell'accesso degli impiegati dell'amministrazione finanziaria (o della guardia di finanza, nell'esercizio dei compiti di collaborazione con gli uffici finanziari a essa demandati) a locali adibiti anche ad abitazione del contribuente o a locali diversi (cioè adibiti esclusivamente ad abitazione), è sempre necessaria>>.

Avv. Maurizio Villani  
Avv. Alessandra Rizzelli