

# ACCESSI, ISPEZIONI, VERIFICHE E I DIRITTI DEL CONTRIBUENTE



*Gentile Contribuente,*

*i controlli dell'Agenzia delle Entrate nei locali ove Lei svolge l'attività, costituiscono sicuramente uno dei momenti più delicati nel rapporto tra Fisco e Contribuente.*

*Da una parte l'Amministrazione Finanziaria ha il dovere, nell'interesse della collettività, di vigilare sui corretti adempimenti fiscali del contribuente, dall'altra, il contribuente ha un interesse legittimo a non subire limitazioni ai propri diritti soggettivi e alle proprie libertà costituzionalmente garantite. La conciliazione di queste complesse ed articolate posizioni contrapposte, è realizzata dallo Statuto dei diritti del Contribuente (legge 27 luglio 2000, n. 212).*

*Secondo i principi costituzionali richiamati e sviluppati dallo Statuto dei diritti del Contribuente, l'azione di controllo fiscale deve essere compiuta nel rispetto dei diritti e dei doveri di entrambe le parti: un rapporto leale e trasparente tra contribuente ed erario sviluppa credibilità e affidabilità dell'amministrazione finanziaria e certifica la pari dignità del contribuente - cittadino.*

*Nel presente vademecum abbiamo voluto illustrare sinteticamente i diritti e le garanzie che spettano al contribuente sottoposto a verifica, con l'intento di rendere più serena questa fase così delicata del rapporto tra cittadino e fisco.*

*Tutto ciò vuol essere un piccolo segno di attenzione, con la volontà di attuare appieno i principi costituzionali di trasparenza e imparzialità dell'azione amministrativa.*

*Il Direttore regionale del Piemonte  
dell'Agenzia delle Entrate*

# La verifica fiscale

**L** potere di *verifica* è certamente il più invasivo tra i poteri istruttori attribuiti all'amministrazione finanziaria. Gli Uffici finanziari eseguono verifiche presso il luogo ove il contribuente svolge la propria attività (commerciale, industriale, agricola, artistica o professionale) allo scopo di controllare il corretto adempimento degli obblighi tributari cui lo stesso è tenuto per legge.

Le disposizioni normative che stabiliscono i poteri degli Uffici e le modalità con cui deve essere effettuata la verifica sono contenute, ai fini delle imposte dirette negli articoli 32 e 33 del DPR 29 settembre 1973 n. 600, ai fini dell'Iva negli articoli 51 e 52 del DPR 26 ottobre 1972 n. 633, e ai fini dell'imposta di registro nell'art. 53 bis del DPR 131 del 26 aprile 1986.

Lo Statuto dei diritti del Contribuente ha sancito i diritti dei contribuenti nell'ambito dell'attività di accertamento esercitata dagli uffici finanziari: in particolare, lo Statuto ha stabilito una serie di garanzie a tutela del contribuente che si possono far valere in occasione di verifiche da parte degli uffici dell'Agenzia delle Entrate.



# I diritti e le garanzie del contribuente

**A**l momento dell'accesso, i verificatori devono informare il contribuente dei suoi diritti che sono enunciati nell'art. 12 dello Statuto dei diritti del Contribuente.

## 1. Effettive esigenze di indagine

***“ Tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio delle attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo”***



In sostanza la verifica risponde all'esigenza di reperire presso l'azienda documenti contabili o altre informazioni. La verifica può risultare essenziale per procedere sul luogo ad alcuni rilievi che altrimenti non si potrebbero effettuare (ad esempio: il controllo sul magazzino, l'identificazione del personale dipendente e la rilevazione dei beni strumentali).

## 2. Minore turbativa possibile alla attività

***“Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, 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 “***

Il controllo deve avvenire durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e con modalità tali da arrecarne la minore turbativa possibile e consentirne il normale svolgimento. Nel rispetto del principio di collaborazione devono contemperarsi le esigenze del contribuente con quelle dell'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria.



### 3. Diritto all'informazione

***“Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche”***

Lo Statuto sancisce il diritto all'informazione: il contribuente deve avere immediatamente conoscenza del soggetto che ha autorizzato il controllo e delle ragioni che lo giustificano. Il potere di verifica non può mai essere esercitato per motivi o scopi diversi da quelli del controllo della posizione fiscale del contribuente. Con la consegna della lettera di incarico i verificatori portano a conoscenza del contribuente l'ambito della verifica e il soggetto che l'ha autorizzata. Inoltre i verificatori devono informare il contribuente dei diritti e degli obblighi riconosciuti in sede di verifica e della facoltà a lui riconosciuta di farsi assistere da un professionista abilitato durante le fasi del controllo in azienda.



### 4. Verifica fuori sede

***“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”***



Per recare la minor turbativa possibile all'esercizio dell'attività, il contribuente può quindi richiedere che il controllo della documentazione e delle scritture contabili sia fatto fuori della sede ove svolge la propria attività. Questa parte della verifica potrà essere condotta presso l'Ufficio dei verificatori o presso il professionista.

## 5. Osservazioni del contribuente

***“Delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assiste, deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica”***

Per assicurare la massima trasparenza alle attività di controllo, al termine di ogni giornata i verificatori devono redigere un verbale giornaliero con l'indicazione delle operazioni effettuate, la descrizione dettagliata dei documenti prelevati e le osservazioni che il contribuente richiede di verbalizzare. I verbali giornalieri e il verbale che viene



redatto al termine delle operazioni di verifica devono essere sempre letti e firmati dal contribuente, che ha diritto di averne copia.

## 6. Permanenza presso la ditta

***“La permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni”***



Il limite stabilito alla permanenza dei verificatori presso la ditta risponde all'esigenza di non compromettere il normale andamento dell'attività: una eventuale proroga dei giorni di effettiva permanenza deve essere formalmente richiesta esponendo chiaramente quali sono le ragioni di particolare complessità delle indagini che la giustificano.

## 7. Garante del Contribuente

***“Il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, può rivolgersi anche al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall’art.13 [dello Statuto]”***

Il Garante del Contribuente è un organo collegiale, istituito dallo Statuto dei diritti del Contribuente, di mediazione tra i cittadini e l’Amministrazione Finanziaria. In particolare il Garante tutela i diritti riconosciuti al contribuente anche in caso di una verifica fiscale.

A seguito di una segnalazione del contribuente che lamenta situazioni di illegittimità nel comportamento dei verificatori, il Garante può richiedere chiarimenti o documenti agli uffici competenti e anche rivolgere ai dirigenti “raccomandazioni” finalizzate ad una migliore tutela del contribuente.



L’Ufficio del Garante è istituito in ogni regione e provincia autonoma: in Piemonte, l’Ufficio del Garante del Contribuente è in via Sidoli 35, a Torino.



## 8. Presentazione di osservazioni e richieste

***“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...”***

A conclusione della verifica viene redatto un processo verbale che contiene i rilievi mossi dai verificatori: il contribuente ha il diritto di presentare osservazioni e richieste che l'ufficio ha l'obbligo di valutare prima di emettere l'avviso di accertamento.

Lo Statuto riconosce pertanto al contribuente il diritto a un contraddittorio anticipato, nel rispetto del principio di collaborazione e buona fede tra le parti.

Il termine previsto per la presentazione delle osservazioni è di sessanta giorni dal rilascio del processo verbale finale.

L'Ufficio non può emettere l'avviso di accertamento prima che sia trascorso questo termine (salvo nei casi di motivata e particolare urgenza che devono comunque essere espressamente indicati nell'avviso di accertamento).



Tuttavia, il contribuente può prestare adesione anche ai verbali di constatazione.

L'adesione può avere ad oggetto esclusivamente il contenuto integrale del verbale di constatazione e deve intervenire entro i 30 giorni successivi alla data della consegna del verbale mediante comunicazione all'Agenzia delle Entrate ed all'organo che ha redatto il verbale. Entro i 60 giorni successivi alla comunicazione al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, lo stesso notifica al contribuente l'atto di definizione dell'accertamento parziale recante le indicazioni previste dall'articolo 7 del D.Lgs. 218/1997. L'adesione al processo verbale comporta una riduzione significativa delle sanzioni.

# Statuto del contribuente

## **Articolo 12** - Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali

1. Tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo. Essi si svolgono, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, 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.

2. Quando viene iniziata la verifica, il contribuente ha diritto di essere informato delle ragioni che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.

3. 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.

4. Delle osservazioni e dei rilievi del contribuente e del professionista, che eventualmente lo assista, deve darsi atto nel processo verbale delle operazioni di verifica.

5. La permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni.

6. Il contribuente, nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge, può rivolgersi anche al Garante del contribuente, secondo quanto previsto dall'articolo 13.

7. 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.

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

# Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26 ottobre 1972

## **Articolo 52** - Accessi, ispezioni, verifiche.

*Gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto possono disporre l'accesso di impiegati dell'Amministrazione finanziaria nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, agricole, artistiche o professionali per procedere ad ispezioni documentali, verificazioni e ricerche e ad ogni altra rilevazione ritenuta utile per l'accertamento dell'imposta e per la repressione dell'evasione e delle altre violazioni. Gli impiegati che eseguono l'accesso devono essere muniti di apposita autorizzazione che ne indica lo scopo, rilasciata dal capo dell'ufficio da cui dipendono. Tuttavia per accedere in locali che siano adibiti anche ad abitazione e' necessaria anche l'autorizzazione del procuratore della Repubblica. 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.*

*L'accesso in locali diversi da quelli indicati nel precedente comma può essere eseguito, previa autorizzazione del procuratore della Repubblica, soltanto in caso di gravi indizi di violazioni delle norme del presente decreto, allo scopo di reperire libri, registri, documenti, scritture ed altre prove delle violazioni.*

*E' in ogni caso necessaria l'autorizzazione del procuratore della Repubblica 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 e' excepto il segreto professionale ferma restando la norma di cui all'articolo 103 del codice di procedura penale.*

*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.*

*I libri, registri, scritture e documenti di cui e' rifiutata l'esibizione non possono essere presi in considerazione a favore del contribuente ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa. Per rifiuto di esibizione si intendono anche la dichiarazione di non possedere i libri, registri, documenti e scritture e la sottrazione di essi alla ispezione.*

*Di ogni accesso deve essere redatto processo verbale da cui risultino le ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente o a chi lo rappresenta e le risposte ricevute. Il verbale deve essere sottoscritto dal contribuente o da chi lo rappresenta ovvero indicare il motivo della mancata sottoscrizione. Il contribuente ha diritto di averne copia.*

*I documenti e le scritture possono essere sequestrati soltanto se non e' possibile riprodurne o farne constare il contenuto nel verbale, nonché in caso di mancata sottoscrizione o di contestazione del contenuto del verbale. I libri e i registri non possono essere sequestrati; gli organi procedenti possono eseguirne o farne eseguire copie o estratti, possono apporre nelle parti che interessano la propria firma o sigla insieme con la data e il bollo d'ufficio e possono adottare le cautele atte ad impedire l'alterazione o la sottrazione dei libri e dei registri.*

*Le disposizioni dei commi precedenti si applicano anche per l'esecuzione di verifiche e di ricerche relative a merci o altri beni viaggianti su autoveicoli e natanti adibiti al trasporto per conto di terzi.*

*In deroga alle disposizioni del settimo comma 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.*

*Se il contribuente dichiara che le scritture contabili o alcune di esse si trovano presso altri soggetti deve esibire una attestazione dei soggetti stessi recante la specificazione delle scritture in loro possesso. Se l'attestazione non e' esibita e se il soggetto che l'ha rilasciata si oppone all'accesso o non esibisce in tutto o in parte le scritture si applicano le disposizioni del quinto comma.*

*Gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto hanno facoltà di disporre l'accesso di propri impiegati muniti di apposita autorizzazione presso le pubbliche amministrazioni e gli enti indicati al n. 5) dell'art. 51 allo scopo di rilevare direttamente i dati e le notizie ivi previste e presso le aziende e istituti di credito e l'Amministrazione postale allo scopo di rilevare direttamente i dati e le notizie relativi ai conti la cui copia sia stata richiesta a norma del n. 7) dello stesso art. 51 e non trasmessa entro il termine previsto nell'ultimo comma di tale articolo o allo scopo di rilevare direttamente la completezza o la esattezza dei dati e notizie, allorché l'ufficio abbia fondati sospetti che le pongano in dubbio, contenuti nella copia dei conti trasmessa, rispetto a tutti i rapporti intrattenuti dal contribuente con le aziende e istituti di credito e l'Amministrazione postale. Si applicano le disposizioni dell'ultimo comma\* dell'art. 33 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni.*

---

*\*(nдр: nell'ultimo comma, deve leggersi "Si applicano le disposizioni del penultimo comma dell'art. 33...", anziché "Si applicano le disposizioni dell'ultimo comma dell'art. 33...").*

---

*Nota: l'art. 33 del DPR 600/73 in materia di imposte dirette riporta "Per l'esecuzione di accessi, ispezioni e verifiche si applicano le disposizioni dell'art. 52 del Dpr 633/1972..."*



**Pubblicazione a cura dell'Agencia delle Entrate  
Direzione regionale del Piemonte  
Corso Vinzaglio 8 - Torino**

***Aggiornamento al 20.10.2010***