

**ACCERTAMENTO*****Ispezione fiscale conseguente a denuncia anonima***

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

**Novità introdotte dalla riforma fiscale allo statuto del contribuente**

Scopri di più

L'**attività istruttoria** ha la finalità di **indagare per acquisire** la conoscenza dei **fatti rilevanti** ai fini dell'esercizio della funzione impositiva. L'obiettivo è **portare alla luce pratiche di evasione fiscale, operazioni elusive** e, più in generale, la **falsità** di una **dichiarazione fiscale** o, addirittura, la sua **omissione**.

L'esercizio di tale attività **non è prerogativa esclusiva dell'Agenzia delle entrate**, come nel caso dell'emissione dell'avviso di accertamento, potendo essere condotta anche dal **Corpo della Guardia di finanza** nell'esercizio dell'attività di **polizia giudiziaria**.

Ai **verificatori fiscali** competono tutti i **poteri di accesso, ispezione e verifica** previsti dall'[articolo 33, D.P.R. 600/1973](#) e dall'[articolo 52, D.P.R. 633/1972](#), ai quali fanno da contraltare i **diritti e le garanzie dei contribuenti sottoposti a verifica fiscale** di cui all'[articolo 12, L. 212/2000](#), così come recentemente modificato dal **D.Lgs. 219/2023** (c.d. Statuto dei diritti del contribuente).

Al riguardo, è interessante chiarire se tra le **fonti di innesco** di un'attività di **verifica fiscale** potrebbe esserci o meno una **"denuncia anonima"**.

Innanzitutto, occorre rilevare che per **accesso** si intende la facoltà di **ingresso in un luogo, anche senza il consenso** del soggetto che ne ha la disponibilità, al fine di compiere le indagini. L'**ispezione**, invece, consiste in un **esame** della **documentazione rinvenuta** in tale luogo e può concernere tutti i **libri, registri, documenti e scritture** che siano rinvenuti. Infine, per **verifica** si intende il complesso delle attività dirette a controllare il **corretto adempimento delle norme fiscali**.

Con specifico riferimento ai **luoghi di accesso**, è d'uopo sottolineare che potrebbe essere necessario il rispetto di talune **prescrizioni**. A differenza di quanto previsto per l'accesso sul luogo di lavoro, nel caso in cui la verifica fiscale debba essere svolta presso **locali utilizzati promiscuamente**, ovvero sia per l'esercizio dell'attività commerciale o professionale, sia come abitazione, è necessaria un'ulteriore **autorizzazione rilasciata dal procuratore della Repubblica**.

Tale autorizzazione **non** deve contenere l'indicazione di **gravi indizi di evasione** ovvero di una **motivazione specifica**, in quanto si tratta di una sorta di **atto dovuto**, un mero adempimento procedurale che si limita a riscontrare la ricorrenza dei presupposti richiesti dalla norma, ai fini dell'accesso domiciliare.

Secondo la **giurisprudenza di legittimità (Cassazione n. 11779/2018)**, sono **nulli** gli atti emessi in seguito a **verifiche** eseguite in **locali utilizzati promiscuamente in assenza dell'autorizzazione**.

Anche in ipotesi di **accesso presso l'abitazione** del contribuente o di un parente o dei soci della società, viste le particolari caratteristiche del luogo di indagine, dove si svolge la **vita personale e familiare**, occorre una preventiva **autorizzazione del procuratore della Repubblica**, al fine di rispettare la riservatezza di tutti i soggetti coinvolti. In questo caso, però, è **necessario** che sussistano **gravi indizi di violazioni** delle norme tributarie e che l'accesso sia necessario allo scopo di reperire libri, registri, documenti, scritture e altre prove delle presunte violazioni, al fine di **limitare gli accessi nella sfera privata** del contribuente alle fattispecie in cui esistano degli elementi che possano ragionevolmente indurre gli ispettori a ritenere che in quel luogo siano presenti (ovvero nascoste) le **prove della violazione tributaria compiuta**.

Allo stesso modo, la **giurisprudenza di legittimità** ha sottolineato che **è nullo** l'accertamento fondato su prove acquisite nell'abitazione del contribuente, quando **l'autorizzazione all'accesso non indichi gli elementi indiziari** della violazione tributaria sospettata (**Cassazione n. 17957/2012**).

La **distinzione** non appena operata è **fondamentale** per la risoluzione della questione prospettata.

Recentemente, la giurisprudenza di legittimità (**Cassazione n. 763/2024**) ha ribadito che il giudice tributario, in sede di impugnazione dell'atto impositivo basato su libri, registri, documenti e altre prove reperite mediante **accesso domiciliare autorizzato dal procuratore della Repubblica**, ha il **potere-dovere**, oltre che di verificare la **presenza**, nel decreto autorizzativo, di una **motivazione** (sia pure concisa o *per relationem* mediante recepimento dei rilievi dell'organo richiedente) circa il concorso di **gravi indizi** del verificarsi dell'**illecito fiscale**, anche di controllare la **correttezza in diritto** del relativo **apprezzamento**, nel senso che faccia riferimento ad elementi cui l'ordinamento attribuisca **valenza indiziaria**. Pertanto, nell'esercizio di tale compito, il giudice deve **negare la legittimità dell'autorizzazione** emessa **esclusivamente** sulla scorta di **informazioni anonime**, valutando conseguenzialmente il fondamento della pretesa fiscale senza tenere conto di quelle prove.

Va da sé, invece, come in ipotesi di **accesso in luoghi diversi dal domicilio**, **non** occorrendo una preventiva **autorizzazione del procuratore della Repubblica** o, comunque, essendo quest'ultima un **mero atto dovuto**, l'**ispezione fiscale** può avere origine anche in una **denuncia anonima**.