

ACCERTAMENTO

Verifica fiscale: occorre indicare le motivazioni del controllo

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

Strategie difensive dallo schema d'atto al processo: la nuova fase precontenziosa

Scopri di più

L'**accesso** consiste nel potere riconosciuto alla Guardia di Finanza e all'Agenzia delle entrate, dall'[articolo 52, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), richiamato dall'[articolo 33, comma 1, D.P.R. 600/1973](#), nonché dall'[articolo 35, L. 4/1929](#), di "**entrare**" in un **determinato luogo** ove il contribuente esercita un'attività commerciale, agricola, artistica o professionale, anche **senza il consenso del soggetto che ne ha la disponibilità**, al fine di eseguirvi un controllo fiscale.

Nello specifico, **all'atto dell'apertura di una verifica fiscale**, i funzionari dell'Amministrazione finanziaria devono:

- esibire al contribuente ispezionato la **propria tessera personale di riconoscimento**;
- consegnare allo stesso, ovvero al soggetto che in quel momento lo sostituisce, copia del c.d. **provvedimento autorizzativo che dispone l'avvio dei controlli** (ordine di accesso/foglio di servizio);
- comunicare lo **scopo della visita**, invitando il contribuente, ovvero chi lo sostituisce, ad **esibire tutti i registri, libri e documenti** la cui tenuta è obbligatoria ([articolo 14 e ss., D.P.R. 600/1973](#));
- **illustrare al contribuente gli obblighi ed i diritti** che sono previsti dalla L. 212/2000 (di seguito, Statuto dei diritti del contribuente);
- **invitare il contribuente ad assistere alle operazioni di verifica**, ovvero a farsi **rappresentare da persona di fiducia** (normalmente un avvocato ovvero il consulente fiscale);
- **redigere il processo verbale di verifica**, ovvero l'atto amministrativo che reca i **presupposti giuridici** che legittimano l'esercizio del potere di accesso, nonché le **motivazioni dell'effettuazione del controllo fiscale**.

Con l'introduzione dello Statuto dei diritti del contribuente, il presupposto generale legittimante il potere di accesso presso i locali destinati all'esercizio di attività di impresa, agricola o di lavoro autonomo, è subordinato alla sussistenza di **effettive esigenze di indagine e controllo sul luogo**.

Il legislatore, ha infatti voluto **limitare l'accesso presso la sede del contribuente** solo ai casi in cui sia **realmente necessario esercitare tale potere**, ovvero quando lo stesso si renda realmente necessario per **ricercare le prove, anche extracontabili, di eventuali violazioni tributarie**.

Inoltre, i controlli fiscali devono svolgersi, salvo casi eccezionali ed 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**.

Conformemente, per espressa disposizione normativa (ex [articolo 12, L. 212/2000](#)),

- 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**;

- **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.

In relazione ai **poteri di accesso** degli organi dell'amministrazione finanziaria, all'interno del domicilio fiscale del contribuente, interessanti principi di diritto sono contenuti nella [sentenza n. 11910/2025 del 6 maggio 2025, della Corte di Cassazione](#), ove la ricorrente fa esplicito riferimento all'articolo 7 della Carta Europea dei diritti fondamentali, la quale recita: ***“ogni persona ha diritto al rispetto della propria vita privata e familiare, del proprio domicilio e delle proprie comunicazioni”***.

In merito, la giurisprudenza unionale (CGUE e CEDU) interpreta la norma in senso ampio, tutelando il diritto dell'UE **la vita privata ed il domicilio non solo con riferimento alla sfera intima, ma anche all'attività lavorativa dell'individuo e della persona giuridica**.

Di conseguenza, viene richiesta dal contribuente la **disapplicazione degli articoli [33, D.P.R. 600/1973](#), e [52, D.P.R. 633/1972](#)**, con conseguente ***“declaratoria di illegittimità della documentazione acquisita nell'ambito della verifica fiscale”***.

Sul punto, la **recente sentenza della Corte europea dei diritti dell'uomo datata 06 febbraio 2025**, analizzata nel **documento n. 2/2025 dell'Associazione italiana dottori commercialisti (AIDC)**, ha confermato che gli accessi effettuati nel corso delle verifiche fiscali devono essere

supportati da una **“reale motivazione”**, non essendo sufficiente indicare **“motivazioni generiche”** che giustifichino l’accesso presso il domicilio fiscale del contribuente, pena l’inutilizzabilità delle prove raccolte ai sensi dell’[articolo 7-quinquies, L. 212/2000](#) (rubricato **“vizi dell’attività istruttoria”**).

In relazione a quanto sopra illustrato la Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 11910/2025](#) sopra richiamata, ha rinviato la decisione a seguito di un **ricorso presentato dal contribuente, riguardante l’accesso nei locali aziendali** effettuato sulla base di specifico **provvedimento autorizzativo**, con la redazione di un **processo verbale di verifica** nel quale veniva riportata una **“motivazione generica”** riferita ai presupposti che avevano indotto l’organo verificatore ad eseguire l’accesso **presso il domicilio fiscale del contribuente**.

In conclusione, tale circostanza non risulterebbe **conforme rispetto ai principi generali dettati dalla sentenza della Corte europea**, con potenziali profili di inutilizzabilità delle prove documentali ed extracontabili acquisite alla verifica fiscale nel **corso delle ricerche esperite all’interno dei locali aziendali**.