



## ACCESSI PRESSO GLI ENTI NON COMMERCIALI: LIMITI E TUTELE

Gli accessi, le ispezioni e le verifiche costituiscono strumenti a disposizione dell'Amministrazione finanziaria (e della Guardia di finanza) per l'espletamento dell'attività di accertamento.

Esse rientrano nelle c.d. attività di indagine e vanno considerate come le principali forme di raccolta di informazioni.

Sono regolati dall'art. 52 D.P.R. 633/1972 il quale, per il rimando fatto dal punto 1 dell'art. 32 D.P.R. 600/1973 vale (oltre che ai fini Iva) anche per le dirette.

La fase dell'esecuzione della verifica inizia con l'effettuazione dell'accesso presso il soggetto da verificare per concludersi con la stesura del processo verbale di constatazione.

Nella prassi, il termine verifica è utilizzato per indicare l'analisi contabile ed extracontabile dell'attività del contribuente e comporta una permanenza, più o meno lunga, dei verificatori presso il luogo di esercizio dell'attività.

Il concetto di verifica assorbe quelli di accesso e di ispezione.

Essa si articola in tre momenti:

- il primo, nel quale, a seguito dell'accesso, vengono svolte le attività di ricerca ed acquisizione dei libri, dei registri, delle scritture e dei documenti che saranno oggetto della successiva analisi;
- il secondo, in larga misura identificabile con l'esecuzione dell'ispezione contabile, nel corso del quale sono anche poste in essere tutte le attività di verifica, rilevazione ed acquisizione, anche esterna, di dati, informazioni e notizie, ritenuti necessari ai fini del perseguimento degli obiettivi della verifica;
- la fase conclusiva, che compendia le risultanze dell'attività posta in essere e trova formale espressione nella redazione e sottoscrizione del processo verbale di constatazione.

L'accesso consiste nel potere di entrare in un luogo e di soffermarvisi, anche senza o contro il consenso di chi ne ha la disponibilità, al fine di eseguirvi le operazioni richieste dal servizio.

L'accesso dei verificatori può essere effettuato solo con apposita autorizzazione scritta rilasciata dal capo dell'Ufficio che ordina la verifica.

L'autorizzazione deve contenere:

- il nominativo e i poteri del soggetto che dispone la verifica;
- l'ordine di accedere;
- indicazioni del soggetto da verificare;
- le ragioni del controllo;
- le effettive esigenze di indagini esterne;
- l'indicazione che la verifica, salvo casi eccezionali e urgenti adeguatamente documentati, si svolgerà durante l'orario ordinario dell'esercizio dell'attività e con le modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento dell'attività stessa nonché alle relazioni commerciali o professionali;
- le annualità da verificare;
- la data dell'inizio della verifica;
- la sottoscrizione del soggetto che autorizza la verifica.

L'ordine di accesso dovrebbe contenere, inoltre, l'indicazione dei motivi che hanno indotto l'amministrazione ad effettuare il controllo.

In ogni caso lo statuto del contribuente (art. 12 L. 212/2000) prevede che il contribuente sottoposto a verifica abbia il diritto di essere informato:

- delle ragioni della verifica;
- dell'oggetto della verifica;
- della facoltà di farsi assistere da un professionista;
- degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione della verifica.

### **Accesso in locali dove vengono esercitate attività commerciali**

In tali casi non è richiesta la sussistenza di alcun particolare presupposto legittimante.

Per gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate l'accesso è consentito previa autorizzazione che ne indica lo scopo, rilasciata dal capo dell'Ufficio da cui dipendono; per la Guardia di finanza è consentito previo ordine del comandante di reparto, sia esso un ufficiale o un sottufficiale.

### **Accesso in locali diversi dai precedenti**

L'accesso presso l'abitazione privata dei contribuenti, tutelata dall'art. 14 della Costituzione, può essere effettuato solo previa autorizzazione del Procuratore della Repubblica e comunque:

- soltanto in caso di gravi indizi di violazione della normativa fiscale;
- allo scopo di reperire libri, registri, documenti, scritture e altre prove delle stesse violazioni.

È pertanto finalizzato esclusivamente all'effettuazione di ricerche indirizzate a reperire libri, registri, documenti, scritture ed altri elementi di prova delle violazioni.

### **Accesso presso gli enti non commerciali**

Per accedere ai locali di enti non commerciali è necessario, per i funzionari dell'Amministrazione finanziaria, premunirsi della preventiva autorizzazione del Procuratore della Repubblica?

Secondo la dottrina prevalente, nei confronti dei soggetti associativi non titolari di redditi di impresa, **l'autorizzazione dell'Autorità giudiziaria** è presupposto essenziale ai fini della legittimità dell'accesso.

A parere dell'Agenzia delle Entrate, tale autorizzazione è necessaria solo quando l'ente non commerciale svolge esclusivamente attività non commerciale (istituzionale).

Nel caso, invece, in cui l'associazione svolga anche attività commerciale, le modalità di controllo attuabili sono invece quelle indicate al comma 1 dell'articolo 52 del Dpr n. 633/72, in base al quale gli uffici dell'Amministrazione finanziaria e la Guardia di Finanza possono disporre l'accesso per procedere a ispezioni documentali, verificazioni, ricerche e ogni altra rilevazione ritenuta utile per l'accertamento dell'imposta e per la repressione dell'evasione e delle altre violazioni.

### **Conclusioni**

Per quanto riguarda gli enti non commerciali, vale, quindi, il principio della tutela del *"domicilio istituzionale"*, intendendosi per tale quello dove si svolge l'ordinaria ed esclusiva **attività non commerciale** di natura culturale, assistenziale, religiosa eccetera.

Ovviamente tale tutela speciale non opera in presenza di attività commerciali imponibili, nel qual caso la disciplina applicabile sarà assimilabile a quella relativa ai locali adibiti ad attività commerciali.

In tali casi, del resto, l'accesso è comunque giustificato dal fine del controllo della (dovuta) contabilità separata delle operazioni commerciali.

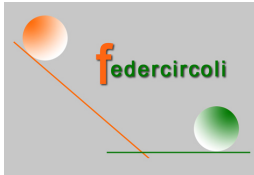
Secondo l'Agenzia delle Entrate il potere di accesso *"deve necessariamente riguardare ogni tipo di contribuente (potenzialmente) soggetto al pagamento delle imposte, ivi compresi gli evasori totali (come, appunto, i soggetti "mascherati" da enti non commerciali esenti), nei cui confronti sono indispensabili azioni penetranti"*.

Anche la Consulta, dichiarando l'insufficienza del principio dell'*"autoproclamazione"*, ha peraltro precisato che la concessione dei benefici va effettuata *"alla stregua della reale natura dell'ente e dell'attività in concreto esercitata, non potendosi ritenere che un'associazione sia arbitra della propria intassabilità"*.

Ed è evidente che solo un accertamento in concreto, cioè presso l'ente, possa dirimere ogni dubbio sulla sussistenza dei presupposti per le agevolazioni fiscali previste dal D.lgs n. 460/1997.

La tutela dell'inviolabilità del domicilio, garantita dalla autorizzazione del Procuratore della Repubblica, è riconosciuta, del resto, solo qualora la destinazione abitativa o associativa dei luoghi a cui si accede sia connotata dai caratteri dell'effettività e dell'attualità, e non invece nei casi in cui sia il frutto di una astratta progettualità o, peggio, di una dolosa qualificazione.

Per l'Amministrazione finanziaria la prevalenza della libertà domiciliare (o associativa) sull'interesse fiscale si realizza dunque solo in casi eccezionali, disciplinati da norme di stretta interpretazione, insuscettibili di applicazione analogica.



Federazione dei Circoli Culturali e Ricreativi del Trentino  
e-mail: [info@fercircoli.it](mailto:info@fercircoli.it) – website: [www.federcircoli.it](http://www.federcircoli.it)