

---

*Estratto*

# Estratto da un prodotto in vendita su **ShopWKI**, il negozio online di Wolters Kluwer Italia

Vai alla scheda →

---

Wolters Kluwer opera nel mercato dell'editoria professionale, del software, della formazione e dei servizi con i marchi: IPSOA, CEDAM, Altalex, UTET Giuridica, il fisco.



Wolters Kluwer

## PREFAZIONE

Questo manuale sui nuovi accertamenti fiscali costituisce un pregevole e raro strumento di studio per l'approfondimento degli aspetti principali della riforma. In relazione ad essi sono stati sviluppati in un'ampia ed approfondita disamina i controlli fiscali con evidenziazione dei poteri e limiti degli organi di controllo. Il volume fornisce altresì una rara e approfondita esposizione della vasta tipologia degli atti impositivi: accertamento sintetico, induttivo, presuntivo ed accertamento per adesione.

In particolare sono stati esaminati i seguenti aspetti principali: contraddittorio preventivo, adempimento collaborativo, concordato preventivo biennale, fiscalità internazionale.

L'opera è frutto della preziosa esperienza professionale e didattica degli autori. Il Prof. Baldassarre Santamaria avvocato cassazionista e docente di diritto tributario nell'Università di Roma "Tor Vergata" dove per molti anni è stato titolare della cattedra di diritto tributario. La Prof.ssa Manuela Santamaria è da oltre dieci anni docente di diritto tributario e tributario internazionale presso l'Università G. Marconi di Roma ed esercita da molti anni la professione di Dottore Commercialista e Revisore Legale dei Conti in ambito nazionale ed internazionale.

Il testo si distingue per la pregevolezza dello stile, per la massima chiarezza espositiva e per l'approfondita disamina dei vari aspetti della riforma degli accertamenti fiscali. Inoltre, nel rigore dell'impostazione e della ricerca scientifica, risulta spiccatamente professionale, destinato ad una più vasta, di operatori del diritto: avvocati, commercialisti, magistrati, funzionari del fisco, ufficiali di Polizia Tributaria, frequentatori di master e studenti universitari.



CAPITOLO I

I POTERI ISPETTIVI

*Sezione I*

**ISPEZIONI TRIBUTARIE**

SOMMARIO: 1. Le ispezioni tributarie. – 2. L'amministrazione finanziaria: Agenzia delle Entrate. – 3. Il Corpo della Guardia di Finanza.

**1. Le ispezioni tributarie**

Le ispezioni tributarie, in aderenza alle posizioni concettuali raggiunte dal diritto amministrativo, possono definirsi atti autoritativi di acquisizione di scienza (o di accertamento) aventi struttura e funzione istruttoria (atti istruttori) o costituenti procedimento amministrativo autonomo o procedimento di procedimento (procedimento dichiarativo).

*Le ispezioni come atti autoritativi di acquisizione di scienza*

In ordine alla collocazione di questi ultimi nell'ambito della teoria del procedimento, va rilevato che le ispezioni, sia che costituiscano procedimento autonomo sia che siano atti di uno o più procedimenti, rientrano tra i procedimenti dichiarativi che danno certezza giuridica a fatti rilevanti per il diritto.

In tale funzione, sebbene siano presenti i due momenti logici dell'acquisizione e della dichiarazione di scienza, vi è una netta preminenza del momento conoscitivo su quello dichiarativo, specie quando l'esito delle ispezioni è negativo (quando cioè non vengono rilevate violazioni). Infatti con l'ispezione vengono posti in essere una serie di atti tra loro coordinati e finalizzati all'acquisizione di scienza (attività conoscitiva), a nulla rilevando la eventuale successiva dichiarazione relativa alle cose acquisite.

L'atto ispettivo è scisso dal risultato dello stesso atto sia in ordine alle finalità che sotto l'aspetto funzionale. Infatti la funzione propria dell'ispezione prescinde dall'esito e conseguentemente dalla redazione di un verbale che ne dichiara determinati risultati. Le ispezioni, come rilevato, vanno inquadrare nello schema logico e sistematico del procedimento di imposizione così come la migliore dottrina ha insegnato. In tale ambito, pure nella comune finalità dei controlli (conoscitiva degli adempimenti e repressiva delle violazioni ed evasioni), l'attività ispettiva può rappresentare o una fase istruttoria (atti istruttori del procedimento di imposizione) o un procedimento del procedimento impositivo.

### *Ispezioni e procedimento d'imposizione*

In punto di attività istruttoria essa mira di regola al controllo delle dichiarazioni (se presentate) o ai controlli specifici in ordine agli obblighi dei contribuenti ed è finalisticamente preordinata all'atto di accertamento che, quando viene emesso, costituisce il momento essenziale e qualificante del procedimento di imposizione.

### *Le ispezioni come attività istruttoria*

Se invece si sviluppa in un complesso di atti e operazioni, come è per le cosiddette verifiche generali condotte dalla polizia tributaria e finalizzate al controllo fiscale (in argomento si veda la circ. n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza), siamo in presenza di un procedimento autonomo (che può comprendere altri procedimenti) inserito nel più ampio procedimento di imposizione.

### *Le ispezioni come procedimento del procedimento d'imposizione*

Le ispezioni tributarie poi, rispetto a quelle amministrative, sono caratterizzate da una più ampia e varia disciplina (accesso, verifica, ricerche e perquisizioni esercitabili in varie ipotesi distinte per settori tributari) e da un più rigido formalismo (ordine del capo ufficio, eventuale autorizzazione del procuratore

della Repubblica, verbalizzazione delle operazioni, consegna di copie dei verbali alla parte, inoltro alla autorità competente).

Per espressa disposizione di legge o per analogia alle medesime, sono sempre esterne in un documento (sia esso una relazione o un verbale di ispezione) e comprendono, in senso lato l'accesso, le verificazioni, le ispezioni documentali, le ricerche e le perquisizioni.

In senso stretto, invece l'ispezione viene intesa come esame di documenti nella sfera giuridica altrui ed ha per scopo il controllo della regolarità formale del bilancio, dei libri, dei registri, delle scritture e dichiarazioni o la verifica della corrispondenza fra quanto in esse esposto e i risultati di gestione, oppure può riguardare ogni altro riscontro documentale attinente a fatti fiscalmente rilevanti.

#### *Le ispezioni in senso tecnico*

In particolare le ispezioni tributarie, per la capacità di incidere in situazione giuridiche aliene e per il tratto fortemente autoritativo costituiscono nei casi stereotipi (ispezioni, verifiche, perquisizioni) veri e propri provvedimenti.

Pertanto il momento di esternazione è da cogliersi nella esibizione dell'ordine di ispezione che serve a legittimare l'accesso e le operazioni successive.

L'ordine di ispezione dato dal capo ufficio o rivolto ad altro ufficio trasforma la generica soggezione prevista dalla legge in concreto obbligo di soggiacere agli atti ispettivi. Però gli effetti di esso sono limitati all'esecuzione degli atti materiali, propri dell'ispezione.

#### *L'ordine di ispezione*

In particolare l'ispezione tributaria consta di due momenti distinti: il provvedimento che determina la degradazione dei diritti dell'inquisito e che si formalizza nell'ordine di ispezione che va esibito alla parte e l'attività materiale successiva che ne costituisce esecuzione.

Ma a determinare la soggezione all'ispezione non è tanto l'ordine di ispezione, che è diretto dal capo ufficio ai propri funzionari o da un ufficio all'altro e la cui esibizione ha valore di dichiarazione di volontà, quanto l'adozione del provvedimento

e la legittimazione soggettiva dell'ufficio tributario espressamente previsti dalla legge.

### *La soggezione all'ispezione*

Si deve preliminarmente rilevare come l'introduzione dello *Statuto del contribuente* ha dettato particolari disposizioni in relazione agli accessi, ispezioni e verifiche fiscali che, in base al dettato normativo (art. 12, L. n. 212/2000), debbono essere effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo.

Anche il loro svolgimento deve essere svolto durante l'orario di esercizio delle attività, cercando di arrecare il minore disagio possibile allo svolgimento delle stesse "nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente". La permanenza degli accertatori non potrà superare i trenta giorni lavorativi; una proroga sarà possibile, ma solo per ulteriori trenta giorni, nei casi di particolari complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio.

Al momento di inizio della verifica, il contribuente dovrà essere informato:

- a) delle ragioni della verifica e del suo oggetto;
- b) della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinnanzi agli organi di giustizia tributaria;
- c) dei diritti e degli obblighi che gli sono riconosciuti in occasione della verifica.

Il processo verbale delle operazioni di verifica dovrà riportare le osservazioni e i rilievi del contribuente e del professionista che lo assista.

Entro sessanta giorni dal rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli accertatori, il contribuente potrà comunicare osservazioni e richieste che saranno valutate dagli uffici impositori. Prima della scadenza di tale termine, salvo particolari casi di urgenza, non potrà essere emanato l'atto di accertamento. Il mancato rispetto di tale termine comporta la nullità dell'atto impositivo (Cass., SS.UU., 29 luglio 2013, n. 18184).

## **2. L'amministrazione finanziaria: Agenzia delle Entrate**

Con il termine "amministrazione finanziaria" si individua

quel complesso di uffici in cui si articola il Ministero dell'Economia e delle Finanze, preposto all'acquisizione delle entrate pubbliche.

Esso ha grande rilievo nell'ambito della gestione del governo della cosa pubblica in quanto suo tramite si realizza uno dei momenti politici più significativi, cioè l'elaborazione della c.d. legge finanziaria, presentata in Parlamento assieme al bilancio di previsione, con la quale si provvede ad adeguare la legislazione finanziaria agli obiettivi di politica economica che il Governo si prefigge.

Il quadro organizzativo della Amministrazione finanziaria ha subito rilevanti e sostanziali modifiche. La L. 15 marzo 1997, n. 59 (c.d. "Legge Bassanini") all'art. 11 delegava il Governo ad emanare decreti legislativi diretti, tra l'altro, a "razionalizzare l'ordinamento della Presidenza del Consiglio dei Ministri e dei Ministeri, anche attraverso il riordino, la soppressione e la funzione dei Ministeri [...]" (art. 11, comma 1).

Il legislatore ha provveduto ad una riforma generale dei Ministeri, attraverso il D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300, volta a ridisegnare le competenze e l'organizzazione interna; per quanto specificamente ci concerne, si è proceduti ad un accorpamento nel Ministero dell'Economia e delle Finanze, dei Dicasteri del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica nonché di quello delle Finanze preesistenti.

All'interno di tale super ministero dell'Economia, è stato istituito il dipartimento per le Politiche Fiscali, struttura cui è stata affidata la competenza per la definizione della normativa tributaria, per la stipula delle convenzioni con le quattro agenzie fiscali (Entrate, Dogane, Territorio, Demanio) e per la vigilanza e il controllo sul loro operato.

In particolare il capo del dipartimento attua le direttive del Ministro e definisce gli indirizzi di gestione del dipartimento, promuovendo e mantenendo altresì le relazioni con gli organi dell'Unione Europea che si occupano di problematiche fiscali.

In tal modo si è realizzata una distinzione netta tra i compiti di indirizzo e di controllo, che oggi sono assegnati al Dipartimento per le Politiche Fiscali (art. 56, D.Lgs. n. 300/1999), e quelli operativi, affidati alle agenzie fiscali. Queste sono strutture che "svolgono attività a carattere tecnico-operativo di interesse nazionale" (art. 8, D.Lgs. n. 300/1999), hanno personalità giuridica di diritto pubblico e autonomia regolamentare, ammi-



---

*Estratto*

# Estratto da un prodotto in vendita su **ShopWKI**, il negozio online di Wolters Kluwer Italia

Vai alla scheda →

---

Wolters Kluwer opera nel mercato dell'editoria professionale, del software, della formazione e dei servizi con i marchi: IPSOA, CEDAM, Altalex, UTET Giuridica, il fisco.



Wolters Kluwer