

Il volume partendo dalla verifica fiscale e dall'attività accertativa degli Uffici, si sviluppa nell'esame della riscossione e del processo tributario, per concludersi con la disamina degli istituti deflattivi del contenzioso. La chiara esposizione del dato normativo (analizzato sulla base della principale e più attuale giurisprudenza della Corte di Cassazione), lo rende un commentario ragionato, sicuramente fondamentale per un approccio operativo alla materia. Tuttavia, la rilevata caratteristica di esautività e sistematicità del lavoro, ne fanno un'opera non solo utile per gli operatori del settore (Avvocati, Dottori Commerciali, Esperti Tributarî, Amministrazione finanziaria, ecc.), ma anche adatta per accompagnare l'insegnamento universitario, potendo, per l'appunto, offrire agli studenti una prima, complessiva ed organica lettura della materia.

**Giuseppe Napoli**, dottore commercialista e revisore legale. Professore a contratto di Diritto Processuale Tributario presso l'Università Luiss Guido Carli. Docente presso la scuola di Polizia Economico Finanziaria della Guardia di Finanza di Roma. Docente al Corso di specializzazione in "Diritto Tributario, contabilità e pianificazione fiscale" e di vari corsi dell'area giuridica per Luiss Guido Carli. Relatore in seminari e autore di articoli in materia tributaria. Ha già pubblicato: "Enti non commerciali e profili fiscali delle liberalità e delle sponsorizzazioni" (Luiss Edizioni 2001), "Disciplina fiscale delle Aziende Sanitarie Locali" (Luiss University Press 2003), "L'Iva nell'Unione Europea" (Cacucci Editore 2010).



G. Napoli S. Rocchi

Verifica, accertamento, riscossione e azioni a tutela del contribuente

Giuseppe Napoli

Silvia Rocchi

# Verifica, accertamento, riscossione e azioni a tutela del contribuente

II edizione

ISBN 978-88-6611-800-8



9 788866 118008

€ 35,00

CACUCCI  EDITORE  
BARI





Giuseppe Napoli

Silvia Rocchi

# Verifica, accertamento, riscossione e azioni a tutela del contribuente

II edizione

*Presentazione di*  
Fabio Marchetti

CACUCCI  EDITORE  
BARI

---

PROPRIETÀ LETTERARIA RISERVATA

---

© 2019 Cacucci Editore – Bari  
Via Nicolai, 39 – 70122 Bari – Tel. 080/5214220  
<http://www.cacuccieditore.it> e-mail: [info@cacucci.it](mailto:info@cacucci.it)

Ai sensi della legge sui diritti d'Autore e del codice civile è vietata la riproduzione di questo libro o di parte di esso con qualsiasi mezzo, elettronico, meccanico, per mezzo di fotocopie, microfilms, registrazioni o altro, senza il consenso dell'autore e dell'editore.

# Indice

Presentazione	1
---------------	---

## PARTE I LA VERIFICA FISCALE

### Capitolo 1 L'attività di controllo dell'amministrazione finanziaria

1.1. I poteri istruttori e autorizzazioni	5
1.1.1. Attività istruttoria svolta in ufficio	5
1.1.2. Attività istruttoria svolta presso il contribuente	8
1.2. Gli accessi	8
1.2.1. Diritti e obblighi del contribuente	13
1.2.2. Durata della verifica	20
1.3. Le ispezioni	22
1.4. Le verifiche	26
1.5. Le indagini finanziarie	28
1.5.1. Le autorizzazioni	30
1.5.2. Dall'accertamento bancario alle indagini finanziarie	30
1.5.3. Archivio dei rapporti con gli operatori finanziari	36
1.5.4. Recenti interventi normativi	37
1.5.5. Le indagini finanziarie e il segreto bancario	41

1.5.6.	L'accesso presso gli operatori finanziari	42
1.5.7.	Posizione del contribuente sottoposto a indagini finanziarie	43
1.5.8.	Esiti delle indagini finanziarie e presunzioni legali relative	45
1.5.9.	Estendibilità dei poteri d'indagine finanziaria	48
1.6.	La conclusione dell'attività istruttoria: il processo verbale di constatazione	50

## PARTE II

# L'ACCERTAMENTO TRIBUTARIO

### Capitolo 2

## L'avviso di accertamento

2.1.	Avviso di accertamento	55
2.1.1.	Natura, requisiti e contenuto	55
2.1.2.	Le modalità di notifica dell'avviso di accertamento	61
2.1.3.	I termini di notifica dell'avviso di accertamento	64
2.1.4.	Invalidità e vizi	65
2.2.	Tipologie di accertamento	67
2.3.	Accertamento analitico	72
2.4.	Accertamento analitico-contabile e analitico-induttivo	72
2.5.	Accertamento analitico-induttivo mediante studi di settore	76
2.5.1.	Analisi della congruità, normalità economica e coerenza	77
2.5.2.	Il modello degli studi di settore e il visto di conformità	80
2.5.3.	Ambito di applicazione	82
2.5.4.	L'obbligo del contraddittorio con il contribuente	83
2.5.5.	Recenti interventi normativi	86
2.5.6.	Il superamento degli studi di settore: gli indici sintetici di affidabilità fiscale	91
2.6.	Accertamento induttivo puro o extracontabile	94
2.6.1.	Deducibilità dei costi	101
2.7.	Accertamento sintetico	101
2.7.1.	Il nuovo redditometro	106

Indice	VII
2.7.2. Prova contraria	108
2.8. Le prove documentali	112
2.9. Le presunzioni	115
2.10. L'accertamento esecutivo	117
2.10.1. L'affidamento in carico agli agenti della riscossione	121
2.10.2. L'espropriazione forzata	123
2.10.3. I termini processuali	124
2.10.4. Riscossione provvisoria e sospensione giudiziale o amministrativa	126
2.10.5. Omesso o tardivo versamento delle somme dovute	128

## PARTE III

# LA RISCOSSIONE DEI TRIBUTI

### Capitolo 3

## Il ruolo e la cartella di pagamento

3.1. La riforma della riscossione	133
3.2. L'Agenzia delle Entrate Riscossione	135
3.3. Il ruolo	136
3.3.1. Il contenuto del ruolo	139
3.3.2. La formazione del ruolo	140
3.4. La cartella di pagamento	140
3.4.1. Termini di decadenza per la notifica	140
3.4.2. Rapporto tra ruolo e cartella di pagamento	142
3.4.3. Il contenuto	143
3.4.4. Gli elementi degli atti della riscossione secondo lo Statuto del contribuente	146
3.4.5. Le modalità di notifica	146
3.4.6. I vizi della notifica	149
3.5. La rateizzazione	152
3.5.1. Presupposti	152
3.5.2. Effetti derivanti dalla presentazione dell'istanza di	



	rateizzazione	153
3.5.3.	Piano di rateizzazione e perfezionamento	154
3.5.4.	Decadenza dal beneficio	154
3.6.	Misure cautelari disposte dall'ente creditore e dalla Guardia di Finanza: ipoteca e sequestro conservativo	155
3.6.1.	Soggetti destinatari della misura cautelare	156
3.6.2.	Ambito oggettivo di applicazione	157
3.6.3.	I presupposti	158
3.6.4.	La procedura	162
3.6.5.	Perdita di efficacia dei provvedimenti cautelari	164
3.6.6.	Rapporto con altre misure di tutela del credito erariale	164
3.7.	Misure cautelari disposte dall'agente della riscossione	167
3.7.1.	Iscrizione di ipoteca	167
3.7.2.	Fermo amministrativo	169
3.8.	L'esecuzione forzata tributaria	170
3.8.1.	Inizio dell'esecuzione forzata	171
3.8.2.	Fasi e beni oggetto di espropriazione	172
3.8.3.	Forme di tutela avverso la riscossione coattiva	174

## PARTE IV

# LE AZIONI A TUTELA DEL CONTRIBUENTE

## Capitolo 4

### La giurisdizione speciale tributaria

4.1.	Gli organi della giurisdizione tributaria	181
4.1.1.	Struttura delle Commissioni Tributarie	183
4.1.2.	Composizione delle commissioni tributarie	183
4.1.3.	Procedimento di nomina	183
4.1.4.	Requisiti dei giudici tributari	184
4.1.5.	Professionalità e trasparenza dell'organo giudicante	186
4.1.6.	Trattamento economico	190

4.1.7.	Durata e decadenza dall'incarico	191
4.1.8.	Gli organi di assistenza alle commissioni tributarie	192
4.2.	I pilastri dell'indipendenza e dell'imparzialità dei giudici tributari	194
4.2.1.	Incompatibilità	195
4.2.2.	Responsabilità e procedimento disciplinare	197
4.2.3.	Il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria	199
4.2.4.	Astensione e ricusazione dei componenti delle Commissioni Tributarie	202
4.3.	Oggetto della giurisdizione tributaria	204
4.3.1.	Difetto di giurisdizione	209
4.4.	Competenza per territorio	211
4.4.1.	Incompetenza	214
4.5.	I poteri delle Commissioni Tributarie	215

## Capitolo 5

# Il processo tributario

5.1.	Le parti	221
5.1.1.	Capacità di stare in giudizio	222
5.1.2.	L'assistenza tecnica	223
5.2.	Litisconsorzio ed intervento	226
5.3.	Comunicazioni e notificazioni degli atti processuali	229
5.3.1.	Il luogo delle comunicazioni e notificazioni	230
5.3.2.	I vizi di notifica degli atti tributari	231
5.4.	Le prove ammesse	233
5.4.1.	I mezzi istruttori delle Commissioni Tributarie	233
5.4.2.	Le dichiarazioni di terzi	238
5.4.3.	La confessione	240
5.4.4.	Le prove raccolte in sede penale e il giudicato penale	242
5.5.	Le prove escluse	245
5.5.1.	I documenti non esibiti in sede amministrativa	245
5.5.2.	I mezzi di prova acquisiti irritualmente	246
5.5.3.	Il giuramento e la prova testimoniale	246

## Capitolo 6

### Il ricorso tributario

6.1. Gli atti impugnabili	251
6.2. Oggetto del ricorso	256
6.3. Il contenuto del ricorso	258
6.4. Proposizione del ricorso	261
6.4.1. Termine per la proposizione del ricorso	261
6.5. Costituzione in giudizio del ricorrente	263
6.6. Costituzione in giudizio della parte resistente	266
6.7. Produzione di documenti e motivi aggiuntivi	269
6.8. Deposito di documenti, memorie e brevi repliche	271
6.9. Il processo tributario telematico	272

## Capitolo 7

### Trattazione e decisione della controversia

7.1. Esame preliminare del ricorso	275
7.2. Pubblica udienza o camera di consiglio	276
7.3. Deliberazione della Commissione Tributaria Provinciale	277
7.3.1. Pubblicazione e comunicazione della sentenza	278
7.4. Le spese di giudizio: il principio di soccombenza	279

## Capitolo 8

### Le vicende anomale del processo

8.1. La sospensione del processo	281
8.1.1. Il provvedimento di sospensione	283
8.1.2. Gli effetti della sospensione	283
8.1.3. Ripresa del processo sospeso	284
8.2. L'interruzione del processo	284
8.2.1. Il provvedimento di interruzione	286
8.2.2. Gli effetti dell'interruzione	286

8.2.3.	Ripresa del processo interrotto	286
8.3.	L'estinzione del processo	287
8.3.1.	Rinuncia al ricorso	287
8.3.2.	Inattività delle parti	289
8.3.3.	Cessazione della materia del contendere	290

## Capitolo 9

# Le impugnazioni

9.1.	I mezzi di impugnazione nel processo tributario	293
9.2.	L'appello	293
9.2.1.	Giudice competente	294
9.2.2.	Il contenuto e l'oggetto dell'atto di appello	294
9.2.3.	Proposizione dell'appello	296
9.2.4.	Costituzione in giudizio dell'appellante	297
9.2.5.	Controdeduzioni dell'appellato e appello incidentale	298
9.2.6.	Onere dell'appellato di riproporre le questioni e eccezioni non accolte	299
9.2.7.	Divieto di proposizione di domande, eccezioni e prove nuove	300
9.2.8.	Deliberazione della Commissione Tributaria Regionale	302
9.3.	Il ricorso per Cassazione	303
9.3.1.	Inammissibilità del ricorso	303
9.3.2.	Contenuto del ricorso	304
9.3.3.	Proposizione del ricorso	304
9.3.4.	Costituzione in giudizio del ricorrente	305
9.3.5.	Controricorso e ricorso incidentale	305
9.3.6.	Deliberazione della Corte di Cassazione	306
9.3.7.	Il giudizio di rinvio	306
9.4.	La revocazione	307
9.4.1.	Giudice competente e sentenze impugnabili	308
9.4.2.	Contenuto del ricorso	309
9.4.3.	Proposizione e deposito del ricorso	309
9.4.4.	Procedimento e decisione	310

## Capitolo 10

### I procedimenti cautelari

10.1. La sospensione cautelare - giudiziale dell'atto impugnato	311
10.1.1. Atti sospendibili	311
10.1.2. I presupposti	313
10.1.3. Il procedimento	314
10.1.4. Procedura d'urgenza	315
10.2. La sospensione della riscossione in appello e in pendenza del ricorso in Cassazione	315
10.3. La sospensione cautelare delle sanzioni amministrative in appello	317
10.4. La sospensione amministrativa della riscossione	318

## Capitolo 11

### L'esecuzione delle sentenze tributarie

11.1. Pagamento del tributo in pendenza del processo	321
11.2. Condanna dell'Ufficio al rimborso	324
11.3. Il giudizio di ottemperanza	324
11.3.1. Presupposti per la proposizione del ricorso per ottemperanza	325
11.3.2. Contenuto e proposizione del ricorso	325
11.3.3. Fase attuativa	326

## Capitolo 12

### Gli istituti deflattivi del contenzioso

12.1. Autotutela	329
12.1.1. Presupposti	329
12.1.2. Organi competenti ad esercitare l'autotutela	330
12.1.3. L'iniziativa per l'annullamento dell'atto o la rinuncia all'imposizione	331

12.1.4.	Atti annullabili o revocabili	333
12.1.5.	Sospensione dell'atto impositivo	333
12.1.6.	Adempimenti degli uffici	334
12.1.7.	Impugnabilità del diniego di autotutela	334
12.2.	Acquiescenza	336
12.2.1.	Ambito di applicazione	337
12.2.2.	Modalità di versamento	338
12.2.3.	Perfezionamento	338
12.3.	Definizione agevolata delle sanzioni	339
12.3.1.	Sanzioni irrogate per violazioni formali	340
12.3.2.	Sanzioni irrogate per violazioni sostanziali	341
12.4.	Conciliazione giudiziale	342
12.4.1.	Ambito di applicazione	342
12.4.2.	Conciliazione fuori udienza	343
12.4.3.	Conciliazione in udienza	344
12.4.4.	Modalità di versamento	344
12.4.5.	Perfezionamento	345
12.5.	Accertamento con adesione	345
12.5.1.	Ambito di applicazione	347
12.5.2.	Invito a comparire	347
12.5.3.	Istanza del contribuente	348
12.5.4.	Contraddittorio	349
12.5.5.	Modalità di versamento	350
12.5.6.	Perfezionamento	351
12.6.	Il reclamo e la mediazione	351
12.6.1.	Ambito di applicazione	352
12.6.2.	Contenuto	353
12.6.3.	Modalità di presentazione	354
12.6.4.	Mediazione	355
12.6.5.	Perfezionamento	356
12.6.6.	Passaggio dalla fase amministrativa alla fase giudiziale	356
12.7.	Il ravvedimento operoso	357



## Presentazione

Il lavoro di Giuseppe Napoli e Silvia Rocchi, alla sua seconda edizione, va apprezzato oltre che per l'aggiornamento agli ultimi interventi giurisprudenziali e amministrativi, anche per completezza e sistematicità, caratteri questi che ne fanno un'opera unica nel panorama della letteratura tecnica in materia di procedure di accertamento e di riscossione, nonché di contenzioso tributario.

La rielaborazione della dispersa legislazione rappresenta un riuscito tentativo di ordinare la materia quasi in testo unico, raggiungendo così l'obbiettivo di sopperire alla carenza, più volte avvertita dallo stesso legislatore ma mai colmata, di un *corpus* normativo organico in un campo di particolare rilevanza – quello delle procedure e del contenzioso – che costituisce il momento concreto di attuazione della fattispecie impositiva.

Chiara testimonianza del positivo risultato raggiunto dagli Autori è offerta dalla stessa impostazione del lavoro, che partendo dalla verifica fiscale e dall'attività accertativa degli Uffici si sviluppa nell'esame dell'attività di riscossione e del contenzioso tributario per concludersi con la disamina dei diversi istituti deflattivi del contenzioso, che negli ultimi anni hanno rappresentato una delle maggiori novità nel rapporto fra contribuenti e fisco. Con una battuta, tale riorganizzazione della materia è esattamente quello che potrebbe essere un indice di un testo unico delle procedure amministrative e del contenzioso tributario.

Dal punto di vista contenutistico, l'opera si sostanzia nella chiara esposizione del dato normativo commentato sulla base della principale e più attuale giurisprudenza, con particolare riguardo agli arresti della Suprema Corte di Cassazione e della Corte Costituzionale. Si tratta, dunque, di un commentario ragionato delle procedure e del contenzioso, sicuramente fondamentale per un approccio operativo alla materia. Tuttavia, la rilevata caratteristica di esaustività e sistematicità del lavoro ne fanno un'opera



non solo utile – per non dire indispensabile – per gli operatori del settore (Avvocati, Dottori Commerciali, Esperti Tributari, ecc.), ma anche adatta per accompagnare l'insegnamento universitario, potendo, per l'appunto, offrire agli studenti una prima, complessiva ed organica lettura della materia.

Le descritte caratteristiche del lavoro portano ad auspicare che esso rappresenti il primo aggiornamento di una serie di edizioni al fine di seguire sia l'evoluzione legislativa (è facile prevedere, infatti, non solo la concreta possibilità di una riforma del contenzioso tributario, ma soprattutto una continua revisione della materia anche nei prossimi anni, essendo numerose tuttora le problematiche che quotidianamente propone l'imperfetta formulazione normativa) sia quella giurisprudenziale, essendo costante la rielaborazione interpretativa dei principali istituti dell'accertamento tributario, che in maniera sempre più massiccia sta compiendo soprattutto la Suprema Corte di Cassazione.

Con questo invito ed incoraggiamento, non posso che complimentarmi con gli Autori per aver colmato – come all'inizio dicevo – una lacuna nel panorama della letteratura tecnica in materia di procedure e contenzioso.

Prof. Fabio Marchetti  
*Associato di Diritto Tributario Luiss Guido Carli*