

---

# SOMMARIO

## PARTE I - VERIFICHE FISCALI

### 1. Agenzia delle Entrate e funzioni di controllo

SOGGETTI ADDETTI AI CONTROLLI	3
AGENZIA DELLE ENTRATE	4
1. Competenza per l'accertamento	4
1.1 Accertamento emanato da Ufficio incompetente	5
1.2 Errore nell'indicazione del domicilio fiscale ad opera del contribuente	6
2. Contribuenti di grandi dimensioni	7
2.1 Individuazione dei contribuenti di "grandi dimensioni"	7
2.2 Competenza per l'accertamento	9
2.3 Incorporazione dell'Agenzia del territorio nell'Agenzia delle Entrate	9
2.4 Nuovi centri operativi (accertamenti automatizzati)	10
2.5 Centri servizi e Centri operativi di Venezia e di Pescara	11
GUARDIA DI FINANZA	12
1. Attività di cooperazione tra Guardia di finanza e Agenzia delle Entrate	12
2. Guardia di Finanza e competenza territoriale	13
PARTECIPAZIONE DEI COMUNI ALL'ACCERTAMENTO	13
1. Disposizioni attuative della partecipazione dei comuni all'accertamento	14
2. Ambiti di intervento e segnalazioni peculiari	14

### 2. Poteri degli Uffici

INQUADRAMENTO GENERALE	17
1. Indagini finanziarie	18
2. Accessi, ispezioni e verifiche	19
INVITI A COMPARIRE, RICHIESTE E QUESTIONARI	19
1. Oggetto degli inviti e delle richieste degli Uffici	20
2. Richiesta di esibizione di atti e di documenti	20
3. Inottemperanza agli inviti e alle richieste	21
4. Rifiuto di esibizione della documentazione	22
5. Effetti della mancata esibizione della documentazione	23
5.1 Elemento oggettivo	24
5.2 Elemento soggettivo	24
5.3 Interpretazione della giurisprudenza	25
5.4 Verifiche senza accesso: i questionari, gli inviti ed i controlli a "tavolino"	26
5.5 Linea dell'Agenzia delle Entrate	27

## SOMMARIO

---

5.6	Possibile difesa	28
5.7	Documenti già in possesso di Uffici finanziari	29
5.8	Profili sanzionatori	29
6.	Effetti penali	29
RICHIESTE DI DATI E DI NOTIZIE NEI CONFRONTI DI PARTICOLARI SOGGETTI		30
1.	Istituti di credito	31
2.	Verbali dell'INPS	31
3.	Richiesta effettuata nei confronti di notai e altri pubblici ufficiali	32
4.	Amministratori di condominio	32
5.	Ordini professionali	32
DICHIARAZIONI RESE DAL CONTRIBUENTE O DAI TERZI		32
1.	Dichiarazioni del contribuente: orientamento della Corte di Cassazione	33
2.	Dichiarazioni rese dai terzi	33
3.	Valore delle dichiarazioni in sede processuale	35
<b>3. Selezione dei contribuenti da sottoporre a controllo</b>		
INQUADRAMENTO GENERALE		37
CRITERI DI SELEZIONE		38
DIMENSIONI DEL CONTRIBUENTE		38
1.	Grandi contribuenti (ricavi o volume d'affari superiori a 100 milioni di euro)	39
1.1	Attività istruttorie	39
1.2	"Tutoraggio"	39
2.	Imprese di medie dimensioni (ricavi o volume d'affari compresi tra 5,16 e 100 milioni di euro)	40
3.	Imprese di minori dimensioni (ricavi o volume d'affari sino a 5,16 milioni di euro) e lavoratori autonomi	40
3.1	Studi di settore	40
3.2	Omessa dichiarazione di redditi di lavoro autonomo	41
3.3	Ristrutturazioni edilizie	41
3.4	Liste d'ausilio a livello centrale	41
4.	Enti non commerciali e altri soggetti che fruiscono di regimi agevolativi	42
5.	Persone fisiche	42
DISTINZIONE IN BASE ALLE TIPOLOGIE DI CONTROLLI		42
1.	Attività antifrode	43
2.	Attività a proiezione internazionale	43
2.1	Scambio di informazioni	44
2.2	Controlli bilaterali o multilaterali	44
3.	Controlli in materia di imposte indirette diverse dall'IVA	44
3.1	Controlli "formali"	44
3.2	Accertamento	44
4.	Riscossione	44

---

IMPRESE IN PERDITA PER PIÙ ESERCIZI	45
1. Perdita rilevante ai fini del controllo	46
2. Perdite non determinate da compensi a soci e amministratori	47
3. Azzeramento delle perdite mediante aumento del capitale sociale	47
IMPRESE "APRI E CHIUDI"	48
REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE	48
INFORMAZIONI PRESENTI NELL'ANAGRAFE TRIBUTARIA	48
<b>4. Accessi ispezioni e verifiche</b>	
VERIFICHE	55
1. Diritti e doveri del contribuente	56
ACCESSO	56
1. Accesso sul luogo di lavoro del contribuente	57
1.1 Assenza dell'autorizzazione	58
2. Accesso in locali ad uso promiscuo	59
2.1 Assenza di autorizzazione	59
3. Accesso presso lo studio artistico o professionale	59
3.1 Segreto professionale	60
4. Accesso presso enti non commerciali	63
5. Accesso domiciliare	63
5.1 Regolarità dell'autorizzazione	63
5.2 Accesso ad indirizzo errato	65
6. Verbalizzazione	66
ISPEZIONI	67
1. Apertura coattiva di borse, casseforti, mobili ripostigli e la tutela del contribuente	67
2. Server e pc	68
3. Sequestro di documenti e scritture	69
4. Verifiche e ricerche su autoveicoli e natanti	70
5. Scritture contabili detenute presso terzi	71
6. Dati relativi a soggetti e periodi di tempo diversi	71
7. Tabella riepilogativa	72
POSSIBILI DIFESE	73
<b>5. Diritti e garanzie dei contribuenti sottoposti a verifiche fiscali</b>	
GARANZIE DEL CONTRIBUENTE	78
PRESUPPOSTI DELLE VERIFICHE FISCALI	79

## SOMMARIO

---

MOMENTO E MODALITÀ DELL'ACCESSO	79
1. Unicità degli accessi di diverse autorità amministrative	80
2. Esecuzione degli accessi in borghese	81
DIRITTI ED OBBLIGHI DEL CONTRIBUENTE	81
1. Informazioni sulle ragioni e sull'oggetto della verifica	81
2. Diritto all'assistenza	82
3. Informazioni su diritti ed obblighi del contribuente	82
ESAME DEI DOCUMENTI NELL'UFFICIO DEI VERIFICATORI O PRESSO IL PROFESSIONISTA	83
VERBALIZZAZIONE DI OSSERVAZIONI E RILIEVI	83
TERMINI DI PERMANENZA DEI VERIFICATORI	84
1. Computo del termine di permanenza	84
2. Proroga dei termini	85
3. Possibilità di ritornare presso la sede del contribuente	85
4. Attività di accertamento posta in essere successivamente al decorso dei termini	86
GARANTE DEL CONTRIBUENTE	86
INUTILIZZABILITÀ DEGLI ELEMENTI IRRITUALMENTE ACQUISITI	87
1. Comportamento illecito di soggetti terzi	88
2. Inutilizzabilità derivante da Convenzioni internazionali	88
3. Inutilizzabilità derivante da violazioni del c.p.p.	88
SPUNTI DIFENSIVI	89
<b>6. Processo verbale di constatazione</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	93
1. Processo verbale di constatazione e indagini "a tavolino"	94
REDAZIONE IN SEDE DI VERIFICA	96
1. Processi verbali giornalieri	96
2. Processo verbale di rilevamento delle giacenze	96
3. Processi verbali di contraddittorio	96
CONTENUTO ED EFFICACIA PROBATORIA DEI PROCESSI VERBALI	97
1. Omessa redazione del processo verbale di constatazione a seguito di verifica fiscale	97
2. Contenuto del processo verbale	97
3. Sottoscrizione e rilievi del contribuente nel processo verbale	98
4. Efficacia probatoria del "PVC"	99

## 7. Memorie difensive del contribuente e contraddittorio

INQUADRAMENTO GENERALE	101
COMPORAMENTO DEL CONTRIBUENTE	102
CONTRADDITTORIO E VERIFICA FISCALE	102
MEMORIE DIFENSIVE	104
1. Accertamento anticipato (mancato rispetto dei 60 giorni)	105
2. Alcune considerazioni sull'opportunità di presentare le memorie	113

## 8. Liquidazione automatica

INQUADRAMENTO GENERALE	116
FINALITÀ DEL CONTROLLO AUTOMATICO	117
1. Ambito di applicazione della liquidazione automatica	123
2. Liquidazione anticipata	125
AVVISO BONARIO	125
1. Modalità di invio della comunicazione	127
1.1 Dichiarazione presentata tramite intermediari abilitati	127
1.2 Dichiarazione telematica diretta	128
1.3 Dichiarazione cartacea	128
2. Impugnabilità del c.d. "avviso bonario"	128
RATEAZIONE DELLE SOMME DOVUTE A SEGUITO DI LIQUIDAZIONE AUTOMATICA	130
1. Omesso/tardivo pagamento delle rate	131
2. Notifica della cartella di pagamento	132
3. Necessità della garanzia	132
4. Decadenza dal beneficio della dilazione	133
5. Redditi soggetti a tassazione separata	133
CONTRADDITTORIO CON L'UFFICIO	133
1. Contraddittorio successivo alla notifica dell'avviso bonario	134
2. Canali di comunicazione con l'Agenzia delle Entrate	134
SANZIONI	136
1. Sanzioni irrogate mediante atto di contestazione	138
2. Indebite compensazioni	139
3. Versamento delle sole sanzioni ridotte e ricorso per l'imposta	139
DALL'AVVISO BONARIO AL RICORSO/RECLAMO	140
1. Riduzione delle sanzioni in corso di contenzioso	141
REDDITI SOGGETTI A TASSAZIONE SEPARATA	143

## SOMMARIO

---

ISTANZA DI ANNULLAMENTO DELLA “COMUNICAZIONE BONARIA” (bozza)	144
PRASSI DEGLI UFFICI	144
<b>9. Controllo formale</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	148
FINALITÀ DEL CONTROLLO FORMALE	148
1. Ambito di applicazione del controllo formale	150
1.1 Distinzione tra controllo formale ed accertamento	150
1.2 Detrazioni che hanno rilievo su più annualità	151
2. Differenze tra controllo formale e liquidazione automatica	152
IPOSTESI DI CONTROLLO PIÙ FREQUENTI	152
1. Spese detraibili e deducibili	152
2. Ritenute di acconto o di imposta	155
2.1 Soggetti che rivestono la qualifica di sostituti d'imposta	156
2.2 Soggetti non residenti	156
3. Sostituzione a titolo di imposta	158
3.1 Responsabilità tributaria	158
3.2 Obblighi di comunicazione del percipiente	159
4. Sostituzione a titolo di acconto	159
4.1 Posizione del sostituto	160
4.2 Compensi “in nero”	160
4.3 Solidarietà tra sostituto e sostituto per le ritenute	160
4.4 Versamento della ritenuta e certificazione	161
4.5 Scomputo delle ritenute non certificate	163
4.6 Ordine giudiziale di esibizione della certificazione del sostituto	166
4.7 Profili procedurali	166
5. Sostituzione a titolo di acconto e duplicazione d'imposta	167
5.1 Sostituzione a titolo di acconto e diritto al rimborso	167
CONTRADDITTORIO CON L'UFFICIO	169
1. Fase procedimentale	169
1.1 Esito del controllo formale	170
1.2 Omissione della comunicazione	171
2. Visto di conformità	172
PAGAMENTO DELLE SOMME DOVUTE	172
1. Rateazione delle somme	172
2. Iscrizione a ruolo	172
3. Beneficio legato al pagamento tempestivo	173
CONTENZIOSO SULL'AVVISO BONARIO	174

## 10. Indagini finanziarie

DEFINIZIONE	175
COMUNICAZIONI ALL'ANAGRAFE TRIBUTARIA	176
1. Soggetti obbligati alla comunicazione	176
1.1 Chiarimenti su specifiche tipologie di operatori finanziari	177
2. Nuova anagrafe dei conti	182
2.1 Utilizzo dei dati e liste selettive di controllo	182
2.2 Accesso ai dati	184
2.3 Nuova anagrafe e la privacy	186
3. Rapporti intrattenuti con l'intermediario	188
4. Accesso ai dati	193
CONTROLLI SUI CONTI	193
1. Indagini finanziarie e liste selettive per l'accertamento	193
AMBITO DI APPLICAZIONE	194
1. Soggetti legittimati ad avviare l'indagine finanziaria	194
1.1 Richiesta proveniente dalla Commissione tributaria	194
2. Destinatari della richiesta	194
2.1 Altri intermediari	194
3. Ambito oggettivo	195
3.1 Operazioni extra-conto	196
3.2 Rapporti di conto corrente intestati a soggetti terzi sui quali il contribuente può operare	196
3.3 Esclusione dei bollettini di conto corrente postale inferiori a 1.500,00 euro	196
3.4 Operazioni escluse per mere ragioni procedurali	196
AUTORIZZAZIONE	197
1. Autorizzazione all'indagine bancaria	197
1.1 Mancanza dell'autorizzazione	198
1.2 Indagine bancaria eseguita su delega del nucleo di polizia valutaria	198
2. Destinatario della richiesta	199
3. Immediata notizia della richiesta al contribuente	199
4. Tempistica per la risposta alle richieste	199
5. Richiesta diretta al contribuente	200
6. Accesso diretto presso gli intermediari finanziari	200
6.1 Accessi presso Amministrazioni dello Stato, società di assicurazione e di riscossione	200
6.2 Accessi presso istituti di credito ed Amministrazione postale	200
7. Richieste inoltrate nei confronti di autorità ed enti (es. Consob, ISVAP)	201
EFFETTI PER IL CONTRIBUENTE	201
1. Presunzioni derivanti dalle movimentazioni bancarie	201
1.1 Prelevamenti dei professionisti	202
1.2 Deduzione dei costi correlati ai maggiori ricavi accertati	202

## SOMMARIO

---

1.3	Prova contraria	203
1.4	Prova contraria e difesa del contribuente	205
1.5	Conti correnti intestati a terzi e conti cointestati	206
1.6	Supposizione di attività esercitate dall'accertato mediante l'indagine bancaria	208
1.7	Operatività delle presunzioni per i redditi diversi da quelli di lavoro autonomo e d'impresa	209
1.8	Documentazione bancaria rinvenuta durante le operazioni di verifica	209
1.9	Documentazione rinvenuta in sede di accesso diretto presso gli intermediari finanziari e a seguito di richiesta al contribuente	210
1.10	Documentazione rinvenuta a seguito di indagini di polizia giudiziaria	210
1.11	Conti intestati a privati	211
2.	Estensione della presunzione ai lavoratori autonomi	211

CONTRADDITTORIO PREVENTIVO	212
----------------------------	-----

### **11. Accertamento delle imposte e indagini penali**

INQUADRAMENTO GENERALE	215
------------------------	-----

ELEMENTI ACQUISITI IN SEDE DI INDAGINE PENALE	217
---	-----

1.	Autorizzazione all'utilizzo delle risultanze penali	217
2.	Valenza delle risultanze penali in ambito tributario	218
2.1	Valenza delle intercettazioni telefoniche in sede tributaria	218
2.2	Intercettazioni inutilizzabili	219
2.3	Inutilizzabilità derivante da violazioni del codice di procedura penale	220

INDAGINI TRIBUTARIE E NOTIZIA DI REATO	220
--	-----

GIUDICATO PENALE	221
------------------	-----

1.	Giudicato penale e processo tributario	221
----	--	-----

INDAGINI ANTIRICICLAGGIO E ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE	222
---	-----

## **PARTE II - ACCERTAMENTO**

### **12. Avviso di accertamento**

DEFINIZIONE	226
-------------	-----

CONTENUTO DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO	226
---------------------------------------	-----

1.	Indicazioni previste dallo Statuto dei diritti del contribuente	227
2.	Violazione degli obblighi di indicazione	228



TIPOLOGIE DI ACCERTAMENTI	228
INVALIDITÀ DELL'AVVISO	229
1. Difetto di sottoscrizione dell'avviso e delega di firma	230
1.1 Delega di firma	230
2. Indicazione delle aliquote	235
MOTIVAZIONE DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO	235
1. Motivazione per relationem	237
1.1 Motivazione degli atti immobiliari	238
1.2 Accertamenti catastali	239
1.3 Vaglio critico degli atti istruttori	241
2. Motivazione e prova	242
3. Motivazione e tipologie di accertamento	242
DEFINITIVITÀ DELL'AVVISO	243
<b>13. Accertamenti "esecutivi"</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	246
RISCOSSIONE DELLE SOMME RICHIESTE MEDIANTE ACCERTAMENTO	248
1. Abolizione della cartella di pagamento	249
2. Proposizione del ricorso	250
ATTI SUCCESSIVI ALL'AVVISO DI ACCERTAMENTO	251
SOSPENSIONE DELL'ESECUZIONE	253
VERSAMENTO DELLE SOMME	254
1. Modalità di versamento	254
2. Termini per il versamento	255
3. Interessi	255
4. Aggi di riscossione	257
5. Sanzioni da omesso versamento delle somme richieste mediante l'accertamento	258
6. Dilazione delle somme	258
FONDATA PERICOLO PER LA RISCOSSIONE	260
FASE ESECUTIVA	261
1. Intimazione ad adempiere	261
2. Espropriazione forzata	262
3. Misure cautelari	263
4. Omessa/irrituale notifica dell'accertamento	263
5. Informativa di Equitalia al contribuente	265
CONTRIBUTI PREVIDENZIALI	266

**14. Avvisi di recupero dei crediti d'imposta**

INQUADRAMENTO GENERALE	268
1. Competenza per l'emanazione	268
2. Termini di decadenza	268
FUNZIONE DELL'AVVISO DI RECUPERO	269
1. Crediti inesistenti	270
2. Avvisi bonari e credito indebitamente fruito	271
REGIME SANZIONATORIO	272
1. Crediti inesistenti	272
2. Regime sanzionatorio degli avvisi bonari	272
3. Comunicazione degli esiti del controllo prima della scadenza dei termini per avvalersi del ravvedimento	272
4. Ambito di applicazione della norma	273
5. Difesa del contribuente	274
IMPUGNAZIONE DELL'AVVISO DI RECUPERO	275
1. Riscossione in pendenza di giudizio	275
PROFILO PENALE	276

**15. Termini per l'accertamento**

INQUADRAMENTO GENERALE	280
TERMINI DECADENZIALI E REATI TRIBUTARI	281
1. Decorrenza del termine e rinvenimento della violazione penale	284
2. Proroga dei termini e tenuta delle scritture contabili	285
2.1 Scritture contabili e conservazione	285
2.2 Efficacia probatoria in sede contenziosa	288
2.3 Reato di occultamento o distruzione	290
3. Ampiezza dell'ulteriore azione accertatrice	291
4. Proroga dei termini e autore della violazione	291
5. Redditi prodotti in forma associata	292
6. Consolidato, trasparenza fiscale e liquidazione IVA di gruppo	293
7. Obbligazioni solidali	293
8. Obbligo di denuncia	294
9. Esito del processo penale: infondatezza/archiviazione della notizia di reato	297
TERMINI DECADENZIALI E DICHIARAZIONE RETTIFICATIVA	300
TERMINI DECADENZIALI E OPERAZIONI ELUSIVE	301
RADDOPPIO DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO PER LE ATTIVITÀ IN PARADISI FISCALI	301
1. Monitoraggio fiscale	302

2.	Obblighi di monitoraggio	302
3.	Soggetti obbligati alla presentazione del modulo RW	302
3.1	Residenza fiscale per le persone fisiche	305
3.2	Residenza fiscale per le società semplici, le associazioni e gli enti non commerciali	306
4.	Esoneri	306
5.	Modalità e termini di presentazione	307
6.	Quadro RW	308
6.1	Investimenti	308
6.2	Attività di natura finanziaria	309
7.	Sanzioni amministrative	312
7.1	Natura tributaria delle sanzioni riguardanti il modulo RW	315
7.2	Definizione agevolata delle sanzioni	315
7.3	Intrasmissibilità agli eredi	315
7.4	Ravvedimento	315
	CONTRIBUENTI NON RESIDENTI E REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO	315
	MANCATO O IRREGOLARE FUNZIONAMENTO DEGLI UFFICI	316
1.	Potere di disapplicazione da parte del giudice tributario	316
	<b>16. Accertamento analitico</b>	
	DEFINIZIONE	319
1.	Persone fisiche	320
2.	Reddito d'impresa	320
	INQUADRAMENTO NORMATIVO	320
	RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI DELLE PERSONE FISICHE	322
	RETTIFICA DEL REDDITO D'IMPRESA	323
	RETTIFICA DEL REDDITO DELLE SOCIETÀ	324
1.	Bilanci certificati	324
2.	Disconoscimento dei bilanci certificati - Onere della prova a carico dell'Ufficio	324
3.	Sanzioni amministrative ai revisori	325
4.	Rettifica del reddito di lavoro autonomo	325
5.	Incompletezza e inesattezza dei dati	326
5.1	Falsità dei dati	326
6.	Non corretta applicazione dei criteri per la determinazione del reddito d'impresa	326
	RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI IVA	327

**17. Accertamento analitico-induttivo**

DEFINIZIONE	329
PRESUNZIONI SEMPLICI	331
1. Caratteristiche delle presunzioni semplici	332
2. Presunzioni di secondo grado	333
DETERMINAZIONE PRESUNTIVA DELL'IMPONIBILE	334
1. Analisi di alcune tipologie di accertamenti presuntivi	336
1.1 Accertamenti basati sulle percentuali di ricarico	336
1.2 Accertamenti basati su fattori produttivi	343
1.3 Accertamenti basati su documentazione extracontabile	346
1.4 Altre fattispecie	347
2. Accertamento presuntivo delle imposte sui redditi e imposta sul valore aggiunto	348
CONTRIBUENTI MINIMI E IN REGIMI AGEVOLATI	348
1. Regime per le nuove iniziative produttive	348
2. Condizioni per accedere al regime	349
2.1 Novità dell'attività intrapresa	349
2.2 Assenza di collegamento con attività svolta in precedenza	350
2.3 Limiti relativi all'ammontare dei compensi e dei ricavi	351
2.4 Modalità di accesso al regime	352
2.5 Opzione per il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile	352
2.6 Agevolazioni fiscali e semplificazioni contabili	354
2.7 Decadenza dal regime agevolato	355
3. Regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile	355
3.1 Ambito soggettivo	356
3.2 Requisiti necessari per l'applicazione del regime	356
3.3 Durata del regime	364
3.4 Ingresso nel regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile	365
3.5 Adempimenti formali	367
3.6 Disapplicazione del regime	368
3.7 Accertamento, riscossione, sanzioni e contenzioso	372
4. Regime contabile agevolato per le imprese minime residuali	372
4.1 Ambito soggettivo	372
4.2 Semplificazioni negli adempimenti contabili e fiscali	374
4.3 Esclusione dal regime	376
5. Regime premiale per favorire la trasparenza	376
5.1 Ambito soggettivo	377
5.2 Requisiti di accesso	377
5.3 Semplificazioni	378
6. Riepilogo dei regimi agevolati	379

**18. Accertamento induttivo**

DEFINIZIONE	381
-------------	-----

---

CONDIZIONI DI APPLICABILITÀ	382
1. Omessa dichiarazione	383
2. Omessa indicazione del reddito d'impresa	383
3. Contabilità omessa, sottratta, non disponibile o inattendibile	384
3.1 Omessa tenuta di scritture contabili obbligatorie	384
3.2 Sottrazione della contabilità	385
3.3 Contabilità non disponibile per forza maggiore	385
3.4 Contabilità complessivamente inattendibile	386
4. Inottemperanza agli inviti dell'ufficio	391
5. Omessa/infedele compilazione dei modelli sui dati rilevanti ai fini degli studi di settore	392
CRITERI DI RIDETERMINAZIONE DELL'IMPONIBILE	393
1. Dati e notizie in possesso dell'ufficio	394
2. Accertamento della persona fisica	396
3. Determinazione dell'imponibile su base extracontabile	398
<b>19. Accertamento sulla base dei parametri presuntivi di ricavi e compensi</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	402
AMBITO SOGGETTIVO DEI PARAMETRI	402
1. Cause di esclusione dai parametri	402
1.1 Determinazione del limite di 5.164.569,00 euro	403
1.2 Altre esclusioni	403
DATI RILEVANTI AI FINI DELL'APPLICAZIONE DEI PARAMETRI	404
1. Esercenti attività d'impresa	405
2. Esercenti arti e professioni	405
VERIFICA DELLA CONGRUITÀ DEI RICAVI/COMPENSI DICHIARATI	405
ADEGUAMENTO "SPONTANEO" AI PARAMETRI	406
1. Adeguamento ai fini delle imposte sui redditi	406
2. Adeguamento ai fini IVA	406
ACCERTAMENTO SULLA BASE DEI PARAMETRI	407
1. Inattendibilità della contabilità ordinaria	408
1.1 Gravi irregolarità delle scritture contabili delle imprese	408
1.2 Gravi contraddizioni tra scritture contabili e dati/elementi direttamente rilevati	409
2. Contraddittorio precontenzioso	411
3. Avviso di accertamento basato sui parametri contabili	411
4. Prova contraria	412
4.1 Prevalenza dei risultati degli studi di settore approvati	413
4.2 Redditi "certificati" - Esclusione dei parametri	413
4.3 Praticante procuratore legale	413

## SOMMARIO

---

4.4	Professionista esercente anche attività di lavoro dipendente	413
5.	Ulteriore azione accertatrice dell'Ufficio	414
6.	Effetti della definizione dell'accertamento basato sui parametri	414
<b>20. Accertamento sulla base degli studi di settore</b>		
DEFINIZIONE		416
REVISIONE ORDINARIA DEGLI STUDI DI SETTORE		416
1.	Termini di pubblicazione degli studi di settore	417
2.	Elaborazione degli studi di settore su base regionale e comunale	418
REVISIONE CONGIUNTURALE DEGLI STUDI DI SETTORE		418
1.	Ambito applicativo	418
2.	Provvedimenti attuativi	419
SOGGETTI INTERESSATI DAGLI STUDI DI SETTORE		419
1.	Cause di esclusione	419
1.1	Limite dei ricavi o compensi	421
1.2	Periodo di non normale svolgimento dell'attività	421
1.3	Inizio/cessazione dell'attività nei sei mesi e mera prosecuzione	422
1.4	Ulteriori esclusioni dall'accertamento in base agli studi di settore	425
2.	Cause di inapplicabilità	425
DISCIPLINA PER LE IMPRESE MULTIATTIVITÀ		426
1.	Annotazione separata dei ricavi	427
2.	Criterio dell'"attività prevalente"	427
2.1	Computo delle attività appartenenti ad uno stesso studio di settore	428
2.2	Esercizio contemporaneo di attività soggette agli studi e ai parametri	428
2.3	Indicazione dei dati nella comunicazione dei dati rilevanti	428
2.4	Esemplificazioni	428
3.	Utilizzabilità in sede di accertamento dei risultati derivanti dagli studi settore	429
3.1	Decorrenza	429
3.2	Criteri di utilizzo dei risultati degli studi di settore	430
MODELLO DI COMUNICAZIONE DEI DATI RILEVANTI		430
1.	Dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore	431
2.	Casi di esclusione dagli studi di settore con obbligo di compilazione del modello	432
3.	Composizione del modello	433
SOFTWARE APPLICATIVO GE.RI.CO.		436
1.	Indicatori di coerenza	436
2.	Indicatori di normalità economica	437
3.	Analisi della congruità	438
4.	Applicazione dello studio di settore per giovani professionisti	438

---

ADEGUAMENTO SPONTANEO IN DICHIARAZIONE	439
1. Adeguamento gratuito	440
2. Adeguamento oneroso	440
2.1 Calcolo della maggiorazione	440
2.2 Versamento della maggiorazione	441
2.3 Applicabilità della maggiorazione e revisione straordinaria degli studi di settore	441
3. Rilevanza dell'adeguamento ai fini delle imposte dirette	441
4. Rilevanza dell'adeguamento ai fini IRAP	441
5. Rilevanza dell'adeguamento ai fini IVA	442
5.1 Annotazione sui registri IVA	442
5.2 Indicazione dei maggiori corrispettivi e della relativa imposta in dichiarazione	442
5.3 Determinazione dell'imposta dovuta	442
5.4 Versamento dell'IVA dovuta	442
UTILIZZO DEGLI STUDI DI SETTORE IN SEDE DI ACCERTAMENTO	447
1. Valenza probatoria degli studi di settore	447
1.1 Divieto di accertamenti automatici	448
1.2 Integrazione degli studi di settore con i dati dell'Anagrafe tributaria e di capacità contributiva	449
2. Invito al contraddittorio	450
2.1 Omissione dell'invito a comparire	450
2.2 Difesa del contribuente	450
2.3 Omessa partecipazione del contribuente	455
3. Avviso di accertamento basato sugli studi di settore	456
4. Irrilevanza ai fini penali dei maggiori ricavi, compensi o corrispettivi derivanti da accertamento	458
5. Agevolazioni per i contribuenti congrui e coerenti	458
5.1 Ambito soggettivo	459
5.2 Piani di controllo per soggetti non congrui e/o non coerenti	459
5.3 Decorrenza	460
ULTERIORE AZIONE ACCERTATRICE DELL'UFFICIO	460
PRECLUSIONE DA ACCERTAMENTI PRESUNTIVI	460
1. Presupposti applicativi	461
1.1 Congruità per due periodi d'imposta	462
1.2 Definizione delle attività incluse nel computo dei limiti agli accertamenti presuntivi	462
1.3 Accertamenti consentiti	462
2. Decadenza dalla preclusione	463
3. Accertamento per i soggetti congrui	463
SANZIONI	464
1. Adeguamento in dichiarazione	464
1.1 Omesso versamento della maggiorazione	464
1.2 Omesso versamento delle maggiori imposte dovute	465

## SOMMARIO

---

2.	Omessa presentazione della comunicazione dei dati rilevanti	465
2.1	Dichiarazione infedele ai fini delle imposte dirette, IRAP e IVA	465
2.2	Invito a presentare la comunicazione omessa	466
2.3	Ravvedimento operoso	466
3.	Dichiarazione infedele ai fini degli studi di settore	466
4.	Accertamento induttivo per irregolarità dichiarative ai fini degli studi di settore	467
4.1	Soggetti esclusi	469
4.2	Decorrenze	469
	MODELLI INE PER I SOGGETTI ESCLUSI DAGLI STUDI DI SETTORE	469
	INDICATORI DI COERENZA PER L'INDIVIDUAZIONE DI REQUISITI MINIMI DI CONTINUITÀ	470
	<b>21. "Vecchio" redditometro</b>	
	INQUADRAMENTO GENERALE	472
1.	Accertamento sintetico e difesa del contribuente	473
2.	"Nuovo" redditometro	473
	REDDITOMETRO E ALTRI INDICI DI SPESA	474
1.	Elementi indicativi di capacità contributiva	474
1.1	Individuazione dei beni e servizi	475
1.2	Altri elementi e circostanze di fatto indicativi di capacità contributiva	476
1.3	Utilizzo di indici diversi da quelli indicati dal DM 10.9.92 (valore probatorio)	476
1.4	Individuazione del titolare dei beni e servizi	477
1.5	Sostenimento delle spese di manutenzione del bene	477
1.6	Rilevanza della "famiglia fiscale"	478
1.7	Intestazione fittizia di beni ad altra persona fisica	479
1.8	Beni individuati nel DM 10.9.92 e attività d'impresa	479
2.	Reddito complessivo netto attribuibile al contribuente	481
2.1	Determinazione del reddito complessivo netto	481
2.2	Rate di mutuo	487
2.3	Oneri deducibili	488
3.	Accertamento sintetico e categorie reddituali	488
4.	Redditi agrari	489
5.	Soggetti non residenti	490
	SCOSTAMENTO TRA REDDITO DICHIARATO E REDDITO ACCERTATO	490
1.	Computo dello scostamento	490
2.	Consecutività dei periodi d'imposta	493
3.	Riduzione giudiziale della pretesa e scostamento	493
	MANCATA RISPOSTA AGLI INVITI DEGLI UFFICI	494



ATTIVITÀ ISTRUTTORIA DEGLI UFFICI	494
1. Banche dati a disposizione dei verificatori	495
1.1 Atti del registro	495
2. Indicazioni dell'Agenzia delle Entrate	495
3. Criteri per la selezione dei soggetti e liste selettive	496
4. Invio di questionari	497
5. Facoltà di non procedere all'accertamento sintetico	498
6. Instaurazione del contraddittorio	498
ONERE DELLA PROVA	499
1. Contenuto della prova contraria	500
1.1 Oggetto della prova contraria	501
1.2 Capacità reddituale e rilevanza dei regimi opzionali nel reddito d'impresa	503
1.3 Contestazione circoscritta al coefficiente redditometrico	503
2. Prova a carico dell'Ufficio	505
DISAPPLICAZIONE DEGLI INDICI	506
RETROATTIVITÀ DEGLI INDICI REDDITOMETRICI	507
1. Retroattività del nuovo redditometro	508
STRATEGIE DIFENSIVE DELL'AGENZIA SUL VECCHIO REDDITOMETRO	511
1. Determinazione sintetica del redditometro e giustificazione del contribuente	511
SPESA PER INCREMENTI PATRIMONIALI	514
1. Presunzione di formazione del reddito in quote costanti	515
2. Simulazione dell'atto di acquisto	516
3. Onere della prova	517
3.1 Prova contraria	517
<b>22. "Nuovo" redditometro</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	523
1. Decorrenza della nuova disciplina	526
2. Scostamento tra dichiarato ed accertato	526
DETERMINAZIONE SINTETICA DEL REDDITO	526
1. Ricostruzione dell'imponibile	527
1.1 Medie ISTAT	527
1.2 Banche dati dell'Amministrazione	530
1.3 Quota di risparmio	536
2. Rilevanza degli incrementi patrimoniali	537
3. Fitto figurativo	539

## SOMMARIO

---

PROVA CONTRARIA	540
1. Natura di presunzione semplice del “redditometro”	541
2. Rilievo del contraddittorio tra le parti	542
3. Motivazione dell’avviso di accertamento	544

### **23. Accertamento d'ufficio**

INQUADRAMENTO GENERALE	547
------------------------	-----

CARATTERISTICHE DELL’ACCERTAMENTO D’UFFICIO	547
---	-----

1. Redditi fondiari	548
2. Scritture contabili	548
3. Reddito determinato sinteticamente	548

DICHIARAZIONE OMESSA	549
----------------------	-----

1. Dichiarazione omessa e integrale versamento dei tributi	549
2. Dichiarazione tardiva	549
3. Dichiarazione ultratardiva	550

DICHIARAZIONE NULLA	550
---------------------	-----

### **24. Accertamento parziale**

INQUADRAMENTO GENERALE	551
------------------------	-----

CARATTERISTICHE E FUNZIONE	551
----------------------------	-----

AMBITO DI APPLICAZIONE E LEGITTIMITÀ	553
--------------------------------------	-----

### **25. Accertamento integrativo**

INQUADRAMENTO GENERALE	555
------------------------	-----

CARATTERISTICHE	556
-----------------	-----

1. Carattere oggettivo degli elementi sopravvenuti	556
2. Momento di valutazione della novità degli elementi	556
3. Elementi rinvenuti da organi diversi dell’Amministrazione finanziaria	557
4. Nullità dell’accertamento in assenza dell’indicazione di elementi nuovi e fonti	557
5. Casi pratici	557

PREVALENZA ACCERTAMENTO PARZIALE	558
----------------------------------	-----

DIFFERENZE CON I’“AUTOTUTELA SOSTITUTIVA”	559
---	-----

1. Autotutela sostitutiva	559
2. Differenze rispetto all’autotutela sostitutiva	560
3. Modificazione in aumento della pretesa fiscale	560
4. Errore di calcolo	561

---

**26. Accertamenti sul reddito d'impresa (ammortamenti, competenza, perdite)**

INQUADRAMENTO GENERALE	564
DEDUCIBILITÀ DEI COSTI CORRELATI A MAGGIORI RICAVI	565
1. Imponibilità dei ricavi non imputati a conto economico	567
RILEVAZIONI CONTABILI	568
1. Errori contabili	568
1.1 Come avviene la correzione	568
1.2 Nuovi principi contabili alla luce dell'OIC 29	569
1.3 Errori da inserire in un'unica informativa in Nota integrativa	571
2. Dichiarazione integrativa	571
2.1 Integrativa a favore	571
2.2 Integrativa a sfavore	572
3. Situazioni particolari	572
4. Potere di controllo	572
5. Correzione in sede di accertamento	574
5.1 Accertamento con adesione	574
5.2 Mediazione e conciliazione giudiziale	575
5.3 Adesione ai "PVC", agli inviti al contraddittorio e acquiescenza	575
5.4 Definizione agevolata delle sanzioni	576
6. Eccezione di compensazione	576
7. Ritenute fiscali	576
8. Redditi di lavoro autonomo	577
PERDITE FISCALI E ACCERTAMENTO	577
1. Compensazione degli utili accertati con le perdite pregresse	577
1.1 Istituti deflativi del contenzioso	578
1.2 Compensazione delle perdite in fase processuale	578
2. Accertamento di una minor perdita	579
2.1 Accertamenti "a cascata"	579
2.2 Notifica di più accertamenti: profili processuali	579
3. Termini di accertamento	580
3.1 Eccezione all'applicazione dell'ordinario termine di decadenza	581
RIMANENZE DI MAGAZZINO	582
1. Contribuente che non ha ancora presentato la dichiarazione	583
2. Avvenuto invio della dichiarazione e versamento delle somme	583
SINDACATO DELL'UFFICIO SULLE IMPOSTAZIONI CONTABILI	584
1. Valutazioni di bilancio	584
2. Coerenza delle scelte in materia di ammortamenti, accantonamenti e rettifiche di valore	584
3. Errata classificazione dei costi e dei ricavi	585

## SOMMARIO

---

AMMORTAMENTI E COMPONENTI PLURIENNALI DI REDDITO	585
1. Riliquidazione delle dichiarazioni ad opera degli Uffici	586
DICHIARAZIONE RETTIFICATIVA - ISTANZA DI RIMBORSO	586
1. Termini di decadenza	587
<b>27. Norma antielusiva e abuso del diritto</b>	
DEFINIZIONE	590
NORMA ANTIELUSIVA	591
1. Estensione della norma antielusiva alle imposte sulle successioni e donazioni	592
2. Operazioni potenzialmente elusive	592
2.1 Participation exemption e classificazioni di bilancio	593
2.2 Potenziale elusività delle cessioni infragruppo	594
2.3 Regime di esenzione su interessi e canoni corrisposti a società consociate UE	594
2.4 Somme pagate tra controllate e collegate a titolo di clausola penale, multa, caparra confirmatoria o penitenziale	594
2.5 Conferimento d'azienda e successiva cessione delle partecipazioni	595
2.6 Trasferimento della residenza fiscale all'estero	595
2.7 Comunicazione delle minusvalenze di importo superiore a 5 milioni di euro	596
APPLICAZIONE	596
1. Valide ragioni economiche e aggiramento di divieti od obblighi fiscali	596
2. "Collegamento" tra atti, fatti e negozi	597
PROFILI PROCEDIMENTALI	598
1. Instaurazione del contraddittorio	598
2. Motivazione dell'avviso di accertamento	599
3. Termini di decadenza dal potere di accertamento	600
4. Richiesta delle somme dovute	600
5. Onere della prova	600
6. Irrogazione delle sanzioni	601
7. Rilevanza penale delle condotte elusive	601
8. Disconoscimento dei vantaggi tributari conseguiti	602
ABUSO DEL DIRITTO	602
1. Legittimità degli accertamenti basati sul c.d. "abuso del diritto"	603
1.1 Simulazione contrattuale	604
2. Onere della prova	604
2.1 Possibili difese	606
3. Tutele procedurali	606
3.1 Non applicabilità delle sanzioni	607
4. Abuso del diritto nell'imposta di registro	607

5.	Ipotesi configuranti abuso del diritto	608
5.1	Minusvalenza da cessione di partecipazione	608
5.2	Rimessione del debito	608
5.3	Sottrazione fraudolenta al pagamento di un tributo	608
5.4	Stipula all'estero di finanziamenti a medio e lungo termine	608
5.5	Mancato pagamento del canone di affitto	609
DELEGA FISCALE		610
<b>28. Società non operative</b>		
DEFINIZIONE		614
AMBITO SOGGETTIVO		615
1.	Soggetti a cui si applica la disciplina	615
2.	Soggetti esclusi	615
2.1	Esclusioni legate alla natura giuridica della società o ente	616
2.2	Cause di esclusione "automatica"	616
2.3	Cause di disapplicazione (società non operative)	617
2.4	Cause di disapplicazione (società in perdita sistematica)	618
2.5	Disapplicazione mediante interpello	619
PRESUPPOSTI PER L'APPLICAZIONE DELLA DISCIPLINA		619
1.	Beni "di comodo" e percentuali applicabili	619
1.1	Partecipazioni e crediti finanziari	620
1.2	Immobili	621
1.3	Altre immobilizzazioni	622
1.4	Agevolazioni per i beni siti in Comuni con popolazione inferiore ai 1.000 abitanti	623
2.	Determinazione dei ricavi minimi presunti	623
2.1	Valorizzazione dei beni	623
2.2	Media triennale	624
3.	Determinazione dei ricavi e proventi effettivi	624
3.1	Ricavi	624
3.2	Incrementi di rimanenze	625
3.3	Altri proventi	625
3.4	Società in contabilità semplificata	625
3.5	Media triennale	625
4.	Confronto tra ricavi minimi presunti e ricavi effettivi	625
SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA		626
1.	Società in perdita fiscale per cinque periodi d'imposta consecutivi	627
2.	Società per quattro periodi d'imposta in perdita e per il quinto con reddito inferiore a quello minimo	627
2.1	Adeguamento al reddito minimo	627
2.2	Compensazione delle perdite fiscali	628

## SOMMARIO

---

IMPUTAZIONE DEL REDDITO MINIMO	628
1. Determinazione del reddito minimo presunto	628
1.1 Percentuali applicabili agli elementi patrimoniali	628
1.2 Dividendi e plusvalenze	629
1.3 Determinazione della base imponibile “minima” ai fini IRAP	630
2. Riporto delle perdite	630
3. Accertamento del maggior reddito	630
4. Maggiorazione delle imposte del 10,5%	630
4.1 Ambito soggettivo	630
4.2 Reddito assoggettato alla maggiorazione IRES del 10,5%	631
4.3 Termini e modalità di versamento	631
4.4 Acconti	632
5. Limitazioni a rimborsi e compensazioni del credito IVA	632
DISAPPLICAZIONE DEL REGIME MEDIANTE INTERPELLO	632
1. Oggetto dell’istanza	633
2. Liquidazione volontaria	636
3. Società immobiliari	638
4. Società holding	640
5. Aspetti procedurali	640
5.1 Contenuto della domanda	641
5.2 Comunicazione del provvedimento al contribuente	642
6. Tutela processuale	643
6.1 Carattere obbligatorio dell’istanza	644
7. Accoglimento parziale dell’istanza: effetti ed indicazioni nella dichiarazione dei redditi	646
<b>29. Società di persone</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	650
UNITARIETÀ DELL’ACCERTAMENTO	651
1. Rapporti tra società e soci nella fase dichiarativa	652
SOCIETÀ DI PERSONE E ISTITUTI DEFLATTIVI DEL CONTENZIOSO	653
1. Adesione ai verbali di constatazione	653
2. Adesione agli inviti al contraddittorio	655
3. Accertamento con adesione	656
3.1 Procedimento	657
3.2 Società di capitali “trasparenti”	658
3.3 Profili processuali	659
4. Acquiescenza e definizione agevolata	659
5. Conciliazione giudiziale e reclamo	659
SOCIETÀ DI FATTO	660

---

RAPPORTI TRA SOCIETÀ E SOCI NELLA FASE PROCESSUALE	661
1. Litisconsorzio necessario	662
1.1 Effetti del litisconsorzio	662
1.2 Litisconsorzio necessario e questioni attinenti il singolo socio	663
2. Casistica	664
2.1 Società e soci che propongono ricorso dinanzi alla stessa Commissione tributaria	664
2.2 Socio raggiunto successivamente dall'accertamento avente lo stesso domicilio fiscale della società	664
2.3 Socio raggiunto successivamente dall'accertamento del proprio reddito avente diverso domicilio fiscale	665
2.4 Omessa notifica dell'atto di accertamento al socio	666
2.5 Mancata impugnazione dell'atto notificato al socio	667
2.6 Socio rimasto estraneo al processo	669
2.7 Riscossione nei confronti dei soci il cui accertamento si è reso definitivo	670
2.8 Liti di rimborso	670
2.9 Accertamenti aventi rilievo anche ai fini IRAP e IVA	671
RISCOSSIONE	671
1. Preventiva escussione	672
2. Notifica diretta di atti esecutivi al socio	673
3. Notifica diretta di atti esattivi al socio e riforma della riscossione	675
4. Cause di esclusione automatica del socio	675
5. Società in accomandita semplice	675
<b>30. Soci, amministratori e liquidatori di società di capitali</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	677
RESPONSABILITÀ TRIBUTARIA E SOCIETÀ DI CAPITALI	678
1. Legittimazione al ricorso del legale rappresentante di società	679
2. Cancellazione della società	681
3. Sanzioni amministrative	681
PRESUNZIONE DI DISTRIBUZIONE DI UTILI	681
1. Ambito applicativo della presunzione	683
2. Difesa del contribuente	684
2.1 Presunzione di distribuzione e divieto di presunzioni di secondo grado	685
2.2 Possibili strategie difensive	685
3. Presunzione di distribuzione e doppia imposizione	686
4. Profili procedurali	687
5. Profili processuali	688

**31. Estinzione delle società e accertamento**

CANCELLAZIONE DAL REGISTRO IMPRESE	692
1. Retroattività dell'art. 2495 c.c.	693
2. Società di persone	693
2.1 Tributi imputati per trasparenza	694
ACCERTAMENTO	694
1. Accertamenti intestati a società estinta	694
1.1 Proposizione del ricorso	695
2. Luogo per la notificazione degli atti	695
3. Cancellazione intervenuta dopo l'accertamento	697
4. Cancellazione intervenuta nelle more del processo	697
4.1 Società di persone	699
CREDITI FISCALI VANTATI DAI SOCI	700
RESPONSABILITÀ DI SOCI E LIQUIDATORI	701
1. Liquidatore di società	701
1.1 Ambito di applicazione della responsabilità	702
1.2 Ordine di graduazione dei debiti	703
1.3 Procedimento	704
2. Amministratori e soci di società	707
MODIFICHE DEL DECRETO SEMPLIFICAZIONI	707
1. Retroattività o no della norma?	707
1.1 Giurisprudenza	709
2. Chi potrà impugnare l'atto	710
3. Prova contraria	710
4. Responsabilità del socio e del liquidatore	711

**32. Consolidato (accertamento)**

INQUADRAMENTO GENERALE	715
CONSOLIDATO FISCALE	715
ACCERTAMENTO "UNICO"	717
1. Nuovo sistema	717
1.1 Ambito di applicazione dell'accertamento "unico"	718
1.2 Litisconsorzio necessario	719
1.3 Riscossione frazionata	720
1.4 Pagamento degli importi ad opera di uno dei soggetti	721
COMPUTO IN DIMINUZIONE DELLE PERDITE	721
ULTERIORI ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO	729



---

ACCERTAMENTO CON ADESIONE	730
ADESIONE AI "PVC"	732
ADESIONE AGLI INVITI AL CONTRADDITTORIO	733
ULTERIORI PROFILI	735
1. Liquidazioni automatiche e controlli formali	735
2. Rimborso	735
3. Omessa presentazione del Modello CNM	735
4. Attribuzione convenzionale della responsabilità	736
<b>33. Eredi del contribuente</b>	
SUCCESSIONE EREDITARIA	737
1. Accettazione tacita dell'eredità	738
2. Rinuncia all'eredità	738
3. Successione per rappresentazione dei minori	738
4. Accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario	739
4.1 Accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario da parte del minore	739
5. Devoluzione dei beni allo Stato	740
COMUNICAZIONE DEGLI EREDI	740
1. Proroga dei termini	740
2. Responsabilità solidale degli eredi	740
3. Rilevanza della dichiarazione di successione e/o della denuncia dei redditi	741
DISCIPLINA DELLE NOTIFICHE	742
1. Notifica di atti indirizzati al contribuente defunto	742
2. Ignoranza del decesso da parte dell'Ufficio	743
3. Notifica della cartella di pagamento	743
<b>34. Domicilio fiscale</b>	
DEFINIZIONE	745
DOMICILIO FISCALE DELLE PERSONE FISICHE	747
1. Persone fisiche residenti	747
2. Persone fisiche non residenti	747
3. Fittizie residenze all'estero	748
DOMICILIO FISCALE DELLE PERSONE GIURIDICHE	749
1. Persone giuridiche residenti	749
2. Persone giuridiche non residenti	749
2.1 Presenza di una stabile organizzazione	749
2.2 Assenza di una stabile organizzazione	750

## SOMMARIO

---

DOMICILIO FISCALE STABILITO DALL'AMMINISTRAZIONE	751
VARIAZIONI DEL DOMICILIO FISCALE	752
<b>35. Notificazioni</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	755
1. Quadro normativo	755
1.1 Modalità di notifica	756
1.2 Prova della notifica	757
PERFEZIONAMENTO DELLA NOTIFICA	757
1. Decorrenza del termine per il ricorso	757
2. Momento finale di decorrenza del termine	757
3. Natura giuridica del termine	758
VIZI DI NOTIFICA	758
1. Nullità e inesistenza della notifica	759
2. Vizio di notifica e termine per il ricorso	760
2.1 Mancata conoscenza del provvedimento a causa del vizio di notifica	760
2.2 Irrituale notifica dell'accertamento e successiva notifica della cartella di pagamento	761
3. Termine di decadenza e nullità della notifica	761
SOGGETTI ABILITATI ALLE NOTIFICHE	762
MODALITÀ DI NOTIFICAZIONE	763
1. Notificazione in mani proprie	763
2. Notifica presso il domicilio fiscale	764
2.1 Impossibilità della notifica in mani proprie	765
2.2 Consegretario diverso dal destinatario dell'atto	767
2.3 Elezione di domicilio	767
3. Variazioni dell'indirizzo e del domicilio fiscale	770
3.1 Variazioni di indirizzo	771
3.2 Variazioni di domicilio fiscale	771
SOGGETTI IRREPERIBILI	772
1. Condizioni di legittimità della procedura	773
1.1 Avviso di deposito	773
1.2 Raccomandata con avviso di ricevimento	773
2. Irreperibilità assoluta	774
3. Perfezionamento della notifica	775
PERSONE GIURIDICHE	776
1. Variazioni anagrafiche	777
2. Notifica effettuata presso l'ente	777
3. Notifica al legale rappresentante	778
3.1 Carattere facoltativo della notifica al legale rappresentante	778

---

3.2	Rilevanza del domicilio fiscale della società	779
3.3	Irreperibilità assoluta e temporanea	779
3.4	Società senza personalità giuridica	779
SOGGETTI NON RESIDENTI		780
1.	Persone fisiche	780
2.	Persone giuridiche	780
3.	Procedura per le notifiche	781
3.1	Consegna a mani proprie dell'atto	781
3.2	Comunicazione dell'indirizzo estero da parte del contribuente e elezione di domicilio	782
3.3	Notifica mediante cooperazione internazionale	782
4.	Notifiche in Paesi comunitari	782
5.	Soggetti esterovestiti	783
RELATA DI NOTIFICA		784
1.	Contenuto della relata	784
2.	Efficacia probatoria della relata	785
NOTIFICAZIONI A MEZZO POSTA		786
1.	Procedura indicata dalla L. 890/82	786
1.1	Consegna del piego	787
1.2	Rifiuto del piego e rifiuto di firma dell'avviso di ricevimento	788
1.3	Irreperibilità o rifiuto del piego da parte dei consegnatari	789
2.	Avviso di ricevimento	789
3.	Perfezionamento della notifica	790
NOTIFICA DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO		790
1.	Soggetti abilitati alle notifiche	791
2.	Sottoscrizione dell'atto da parte del destinatario	791
3.	Obblighi imposti all'agente	791
4.	Irreperibilità del contribuente	791
5.	Posta elettronica certificata	793
6.	Elezione di domicilio	793
<b>36. Rappresentanza e assistenza dei contribuenti innanzi agli Uffici</b>		
INQUADRAMENTO GENERALE		795
RAPPRESENTANZA PRESSO GLI UFFICI FINANZIARI		795
<b>37. Segreto d'ufficio e diritto di accesso agli atti</b>		
DEFINIZIONE		797
AMBITO DI APPLICAZIONE DEL SEGRETO D'UFFICIO		798

## SOMMARIO

---

DIRITTO DI ACCESSO AGLI ATTI AMMINISTRATIVI	799
1. Profili procedurali	799
2. Casistica	800
ELENCHI DEI CONTRIBUENTI	800

## PARTE III - RISCOSSIONE COATTIVA

### 38. Agente della Riscossione: funzioni e poteri

INQUADRAMENTO GENERALE	805
ATTIVITÀ SVOLTA DA EQUITALIA	807
1. Ufficiali della riscossione	808
RAPPORTI TRA AGENTE DELLA RISCOSSIONE ED ENTE CREDITORE	809
COMPENSI DI RISCOSSIONE	809
POTERI DEGLI AGENTI DELLA RISCOSSIONE	810
1. Accesso ai dati dell'Anagrafe tributaria	811
2. Accesso dei "concessionari" agli Uffici pubblici	812
3. Poteri attribuiti agli Uffici finanziari (estensione)	812

### 39. Cartella di pagamento

INQUADRAMENTO GENERALE	816
EFFETTI DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO	818
CONTENUTO DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO	819
1. Modello di cartella di pagamento	819
VIZI DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO	826
1. Vizio di notifica	827
2. Mancato rispetto dei termini di decadenza	827
3. Omessa notifica dell'avviso di accertamento	827
4. Difetto di motivazione	828
4.1 Cartella di pagamento emanata a seguito di avviso di accertamento	828
4.2 Cartella di pagamento emanata a seguito di liquidazione automatica o di controllo formale	828
4.3 Assenza dei prospetti di calcolo delle somme contestate	829
4.4 Obbligazioni solidali	830
5. Mancata indicazione del responsabile del procedimento	831
6. Mancata sottoscrizione	831

7. Illegittimità delle procedure di liquidazione e controllo formale della dichiarazione	832
8. Mancato rispetto della riscossione frazionata	832
9. Illecito utilizzo del ruolo straordinario	833
10. Mancata conformità al ruolo	833
11. Annullamento dell'avviso di accertamento	833
12. Omissioni o inesattezze relative alle indicazioni contenute nella cartella di pagamento	833
<b>RICORSO CONTRO LA CARTELLA DI PAGAMENTO</b>	<b>833</b>
1. Giurisprudenza in tema di legittimazione passiva	834
2. Contestazione del tributo	834
3. Riemanazione della cartella di pagamento a seguito di annullamento giudiziale della stessa	835
4. Reclamo	835
<b>AUTOTUTELA "SOSTITUTIVA"</b>	<b>836</b>
<b>ESTRATTO DI RUOLO</b>	<b>837</b>
<b>VERSAMENTO DELLE SOMME</b>	<b>839</b>
1. Pagamenti tramite bollettini RAV	839
2. Pagamenti eseguiti decorsi sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento	839
3. Pagamenti parziali	839
4. Pagamenti mediante carte Pagobancomat	840
5. Soggetti che effettuano il pagamento fuori dal territorio nazionale	840
6. Estratto conto on line	840
7. Imputazione dei pagamenti	841
8. Rilascio della quietanza	841
<b>TERMINI DI NOTIFICA DELLA CARTELLA DI PAGAMENTO</b>	<b>841</b>
1. Proroga dei termini e obbligazioni solidali	843
2. Termini di notifica - Esempi	843
3. Termini di notifica (soggetti non solari) - Esempi	844
<b>40. Dilazione delle somme iscritte a ruolo</b>	
<b>DEFINIZIONE</b>	<b>846</b>
<b>AMBITO DI APPLICAZIONE</b>	<b>846</b>
1. Accertamenti esecutivi	847
2. Riscossione in pendenza di giudizio	847
3. Decadenza dalla precedente dilazione degli "avvisi bonari"	847
<b>PROCEDURA</b>	<b>848</b>
1. Obiettiva situazione di temporanea difficoltà	848
1.1 Importi sino a 50.000,00 euro	849

## SOMMARIO

---

1.2	Persone fisiche e soggetti equiparati	849
1.3	Società e ditte individuali in contabilità ordinaria	850
1.4	Imprese in liquidazione	856
1.5	Ruoli intestati a soggetti incorporati per effetto di fusione	857
1.6	Ruoli intestati a soggetti estinti per cancellazione dal Registro delle imprese	857
1.7	Rateazione e obbligazioni solidali	858
1.8	Espunzione dell'obbligo di prestazione della garanzia per gli importi superiori a 50.000,00 euro	858
2.	Istanza di rateazione	858
2.1	Documenti da allegare	859
2.2	Effetti della presentazione	860
2.3	Ipoteca esattoriale	860
2.4	Provvedimento di accoglimento della richiesta di dilazione	861
2.5	Provvedimento di rigetto della richiesta di dilazione	861
2.6	Impugnabilità	861
3.	Piano di ammortamento e interessi	862
3.1	Prima rata	862
3.2	Scadenza delle rate	863
3.3	Interessi da dilazione delle somme iscritte a ruolo	863
3.4	Versamenti	864
4.	Dilazione di pagamento in presenza di più iscrizioni a ruolo	864
	<b>DECADENZA DAL BENEFICIO DELLA DILAZIONE</b>	<b>865</b>
1.	Annullamento del ruolo ad opera dell'Ufficio o del Giudice	866
2.	Decesso del debitore	866
3.	Assoggettamento a procedure concorsuali	866
4.	Contribuente decaduto e richiesta di nuova dilazione	867
5.	Proroga della dilazione	867
6.	Dilazioni "in aumento" (sino a 120 rate mensili)	867
7.	Dilazioni "in proroga" successivamente alla decadenza	868
7.1	Effetti della presentazione dell'istanza	869
7.2	Effetti della concessione dell'istanza	870
7.3	Temporaneo peggioramento della situazione finanziaria	871
8.	Rottamazione delle cartelle esattoriali	872
8.1	Legge di stabilità 2014	872
8.2	Rottamazione dei ruoli 2015	874
	<b>41. Sospensione della riscossione (amministrativa e giudiziale)</b>	
	<b>TIPOLOGIE DI SOSPENSIONE</b>	<b>880</b>
	<b>RISCOSSIONE FRAZIONATA</b>	<b>881</b>
	<b>SOSPENSIONE GIUDIZIALE</b>	<b>882</b>
1.	Istanza di sospensione	883
2.	Procedimento d'urgenza	884
3.	Ordinanza cautelare e sua revoca o modifica	884

---

3.1	Ordinanza “condizionata” e “parziale”	885
4.	Effetti	885
5.	Rapporti tra fase cautelare e di merito	886
6.	Sospensione della sentenza	886
SOSPENSIONE AMMINISTRATIVA		887
1.	Caratteristiche e requisiti della sospensione amministrativa	887
2.	Effetti	888
SOSPENSIONE A SEGUITO DI RECLAMO		889
<b>42. Sospensione legale della riscossione</b>		
INQUADRAMENTO NORMATIVO		891
BLOCCO DELLA RISCOSSIONE		893
1.	Decadenza/prescrizione antecedente al ruolo	894
2.	Altre cause di non esigibilità del credito	894
PROCEDURA		895
1.	Effetti della dichiarazione del contribuente	896
2.	Compiti dell’agente di riscossione e dell’ente impositore	897
3.	Termine entro il quale inviare la domanda	898
NESSI CON IL RICORSO CONTRO L’ATTO IMPOSITIVO		900
1.	Necessità del ricorso giurisdizionale	900
2.	Comunicazione dell’ente impositore	900
SANZIONI AMMINISTRATIVE		901
MODELLO DICHIARAZIONE DEL CONTRIBUENTE		902
<b>43. Intimazione di pagamento</b>		
AVVISO DI MORA		905
1.	Legittimità	906
1.1	Obblighi di indicazione e di contenuto	906
1.2	Motivazione	907
1.3	Omessa notifica della cartella di pagamento o dell’avviso di accertamento	907
PERDITA DI EFFICACIA		907
TUTELA PROCESSUALE		908
1.	Impugnabilità	908
2.	Difesa del contribuente	909
3.	Effetti del giudicato di annullamento	910

**44. Ipoteca esattoriale**

INQUADRAMENTO GENERALE	912
CARATTERISTICHE DELL'ISTITUTO	913
1. Ipoteca obbligatoria	913
2. Cessazione degli effetti	914
2.1 Dilazione delle somme iscritte al ruolo	915
2.2 Annullamento della cartella/accertamento	915
2.3 Sospensione giudiziale del ruolo/accertamento	916
COMUNICAZIONE DI ISCRIZIONE	916
CAUSE DI ILLEGITTIMITÀ	917
1. Motivazione	917
2. Limiti quantitativi per l'iscrizione ipotecaria	918
3. Sproporzione rispetto al credito per cui si procede (eccesso di potere)	920
4. Ipoteca iscritta decorso un anno dalla notifica della cartella/ accertamento senza previa "intimazione ad adempiere"	920
5. Ipoteca su immobile inserito in un fondo patrimoniale	922
6. Duplicazione delle misure cautelari (fermo e ipoteca)	923
RISARCIMENTO DA IPOTECA ILLEGITTIMA	923
1. Risarcimento da "lite temeraria"	924
2. Somma equitativamente determinata	925
TUTELA PROCESSUALE	925
1. Sospensione dell'esecuzione dell'atto	926
2. Effetti della sentenza del giudice	926

**45. Fermo dei beni mobili registrati**

DEFINIZIONE	930
INQUADRAMENTO GENERALE	930
1. Procedimento	931
2. Effetti	932
2.1 Divieto di circolazione del veicolo	932
2.2 Cessione del veicolo (inopponibilità all'Agente della Riscossione)	933
2.3 Cessazione degli effetti	933
3. Beni che possono essere oggetto di fermo	934
4. Requisiti di legittimità	934
4.1 Veicolo strumentale all'attività d'impresa, arte o professione	935
4.2 Dilazione delle somme iscritte a ruolo	935
4.3 Fermo adottato decorso un anno dalla notifica della cartella/ accertamento	936
4.4 Sproporzione tra il fermo e l'entità del credito tutelato	936
4.5 Altre potenziali cause di illegittimità	937



PREAVVISO DI FERMO	938
TUTELA GIURISDIZIONALE	939
1. Sospensione dell'efficacia dell'atto	939
2. Annullamento del fermo e cancellazione dell'iscrizione	940
3. Spese per la cancellazione del fermo	940
<b>46. Compensazione in presenza di ruoli scaduti</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	942
DIVIETO DI COMPENSAZIONE NEL MOD. F24 IN PRESENZA DI IMPOSTE ISCRITTE A RUOLO	942
1. Finalità	943
2. Compensazioni "orizzontali" e "verticali"	943
3. Ruoli che impediscono la compensazione	945
4. Limitazione alle sole "imposte erariali"	945
5. Limite di 1.500,00 euro	946
5.1 Accessori del debito d'imposta	946
5.2 Determinazione del limite di 1.500,00 euro	946
5.3 Verifica dell'esistenza dei debiti iscritti a ruolo	947
5.4 Riduzione del debito sotto la soglia	947
6. Scadenza del versamento delle somme iscritte a ruolo	947
7. Sospensione della riscossione	948
8. Rateazione delle somme iscritte al ruolo	948
9. Procedure concorsuali	949
10. Decorrenza	949
11. Modalità applicative del divieto di compensazione	949
11.1 Disciplina "a regime" applicabile dal 18.2.2011	949
11.2 Disciplina "transitoria" applicabile dall'1.1.2011 e fino al 17.2.2011	951
12. Controlli	951
13. Sanzioni	951
13.1 Ammontare massimo della sanzione	952
13.2 Condizione di applicabilità della sanzione	954
13.3 Termini di notifica dell'atto di irrogazione della sanzione	955
13.4 Applicazione del ravvedimento operoso	955
13.5 Applicazione della definizione agevolata	955
COMPENSAZIONE INTERNA	956
1. Ambito di applicazione	956
1.1 Oneri accessori	957
1.2 Riforma dell'iscrizione a ruolo	957
2. Modalità di compensazione	957
2.1 Compilazione del Mod. "F24 Accise"	958
2.2 Obbligo di presentazione telematica dei Mod. F24	961
2.3 Trasmissione telematica dei modelli F24 da parte dell'Agente della Riscossione	962
2.4 Tetto massimo di crediti utilizzabili in compensazione	962

## SOMMARIO

---

3.	Imputazione dei pagamenti	963
3.1	Comunicazione all'Agente della Riscossione	963
3.2	Assenza della comunicazione all'Agente della Riscossione	965
4.	Ripartizione delle somme riscosse	966
5.	Rimborso dei versamenti eccedenti	966
6.	Limiti alla compensazione dei crediti IVA	967

### COMPENSAZIONE DEI RUOLI CON CREDITI COMMERCIALI NEI CONFRONTI DI PA

1.	Ambito soggettivo di applicazione della compensazione	967
2.	Ambito oggettivo di applicazione della compensazione	968
3.	Termine per effettuare la compensazione	968
4.	Modalità di compensazione del credito	968
4.1	Verifica della validità della certificazione	969
4.2	Effettuazione della compensazione	969
4.3	Comunicazione dell'avvenuta compensazione	969
4.4	Interessi di mora e aggio di riscossione	969
5.	Riscossione nei confronti dell'ente debitore	969
6.	Compensazione per somme dovute in relazione agli altri istituti deflattivi del contenzioso	970
6.1	Ambito soggettivo dell'applicazione della compensazione	970
6.2	Ambito oggettivo dell'applicazione della compensazione	970
6.3	Decreto ministeriale di attuazione	970

## 47. Blocco dei pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni

INQUADRAMENTO GENERALE 974

PROCEDIMENTO 975

PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI LEGITTIMATE AL "BLOCCO" 978

BENEFICIARIO DEL PAGAMENTO 979

1.	Cessione del credito	979
2.	Operazioni straordinarie	981
3.	Raggruppamenti temporanei di imprese	981
4.	Procedure concorsuali	981
5.	Soggetti esteri	981

PAGAMENTO RILEVANTE AI FINI DEL "BLOCCO" 982

1.	Pagamenti esclusi	983
2.	Salari e stipendi	984
3.	Pagamento di somme relative a trattenute operate	984
4.	Frazionamento del credito	984
4.1	Pagamenti di più fatture in un'unica soluzione	985
4.2	Appalti di lavoro e di servizi	985
5.	Pagamenti da eseguire in forza di pignoramenti presso terzi	985

INADEMPIMENTO DEL BENEFICIARIO	985
1. Rilevanza del contenzioso tributario	987
2. "Vicende" della cartella di pagamento	988
ORDINE DI VERSAMENTO DELLE SOMME	988
TUTELA PROCESSUALE	988

## PARTE IV - INTERPELLI

### 48. Interpello ordinario

INQUADRAMENTO GENERALE	994
1. Ambito applicativo dell'interpello ordinario	995
2. Imprese di più rilevante dimensione	995
OBIETTIVE CONDIZIONI DI INCERTEZZA	995
OGGETTO DEL DIRITTO DI INTERPELLO	996
1. Competenze dell'Agenzia delle Entrate	996
2. Competenze dell'Agenzia delle Entrate - Territorio	997
3. Competenze dell'Agenzia delle Dogane	998
4. Interpello in materia di tributi gestiti dall'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato	999
5. Interpello in materia di tributi sui tabacchi lavorati	999
6. Interpello in materia di tributi locali	999
ISTANZA DI INTERPELLO	1000
1. Soggetti abilitati a presentare l'istanza di interpello	1001
2. Contenuto dell'istanza di interpello	1001
3. Modalità di presentazione dell'istanza	1002
4. Procedimento per l'invio delle richieste di parere	1002
5. Presentazione dell'istanza ad Ufficio incompetente	1003
6. Effetti della presentazione dell'istanza	1003
ESAME DELL'ISTANZA DA PARTE DELL'UFFICIO	1003
1. Inammissibilità dell'istanza	1003
2. Richiesta di integrazione della documentazione presentata dal contribuente	1005
MODALITÀ E TEMPISTICA PER L'OTTENIMENTO DEL PARERE	1006
1. Modalità di comunicazione della risposta	1006
2. Formazione del silenzio-assenso	1007
3. Comunicazione del parere con circolare o risoluzione	1007

## SOMMARIO

---

EFFICACIA DELLA RISPOSTA ALL'ISTANZA DI INTERPELLO	1007
1. Effetti della risposta sui successivi comportamenti del contribuente	1008
2. Risposta rettificativa	1009
3. Effetti della risposta fornita oltre i termini	1009
TUTELA PROCESSUALE	1009
ATTIVITÀ DI CONSULENZA GIURIDICA E INTERPELLO	1010
1. Strutture competenti alla trattazione delle richieste di consulenza giuridica	1011
2. Modalità di presentazione e trattazione delle istanze	1011
3. Tempistica per l'ottenimento del parere	1012
4. Effetti della risposta resa dall'Agenzia delle Entrate	1012

### **49. Interpello antielusivo**

DEFINIZIONE	1015
AMBITO DI APPLICAZIONE	1016
1. Norma antielusiva	1016
2. Redditi conseguiti attraverso interposizione di persona	1017
3. Qualificazione delle spese di pubblicità, propaganda e rappresentanza	1018
3.1 Spese di rappresentanza	1018
3.2 Spese di pubblicità e propaganda	1019
4. Operazioni con imprese localizzate in paradisi fiscali	1020
PROCEDURA	1021
1. Procedimento per l'invio delle richieste di interpello	1021
CONTENUTO DELLA RICHIESTA	1021
PARERE E SILENZIO-ASSENSO	1023
1. Effetti della sospensione del Comitato consultivo	1023
2. Risposta della Direzione Centrale Normativa	1023
3. Riesame di un precedente parere	1024
4. Efficacia del provvedimento e tutela del contribuente	1024
EFFETTI PENALI DELL'INTERPELLO ANTIELUSIVO	1025

### **50. Interpello disapplicativo**

DEFINIZIONE	1028
AMBITO DI APPLICAZIONE	1029
1. Costi per telefonia fissa e mobile	1030
2. Costi relativi alle auto	1030
3. Regime di deducibilità degli interessi passivi	1030

---

ISTANZA DI DISAPPLICAZIONE	1031
1. Contenuto della domanda	1031
2. Comunicazione del provvedimento al contribuente	1033
CASI PARTICOLARI	1034
1. Società non operative	1034
2. Società in perdita sistematica	1035
3. Istanza di interpello CFC	1035
EFFICACIA DEL PROVVEDIMENTO E TUTELA DEL CONTRIBUENTE	1036
1. Effetti dell'istanza di disapplicazione	1036
2. Tutela processuale	1036
<b>51. Interpello per le imprese di più rilevante dimensione</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	1040
PRESENTAZIONE DELLE ISTANZE DI INTERPELLO DA PARTE DELLE IMPRESE DI PIÙ RILEVANTE DIMENSIONE	1040
MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLE ISTANZE	1041
PROFILI PROCEDURALI RELATIVI ALLA PRESENTAZIONE DELLE ISTANZE	1042
1. Interpello ordinario	1042
2. Interpello antielusivo	1043
3. Interpello disapplicativo	1043
CONTROLLI SULL'APPLICAZIONE DELLA RISPOSTA	1044
TUTELA PROCESSUALE	1044
<b>52. Ruling internazionale</b>	
DEFINIZIONE	1046
SOGGETTI AMMESSI AL RULING INTERNAZIONALE	1047
AMBITO DI APPLICAZIONE	1048
1. Dividendi, interessi e royalties	1049
2. Configurabilità di una stabile organizzazione in Italia di un'impresa estera	1049
3. Regime fiscale di attrazione europea	1050
4. Altre fattispecie	1050
AVVIO DELLA PROCEDURA DI RULING INTERNAZIONALE	1050
1. Pre-filing	1051
2. Contenuto dell'istanza	1051
2.1 Istanza avente ad oggetto i prezzi di trasferimento	1052

## SOMMARIO

---

2.2	Istanza avente ad oggetto dividendi, interessi, royalties o altri componenti reddituali	1052
2.3	Istanza avente ad oggetto l'attribuzione di utili o perdite a stabili organizzazioni	1052
3.	Integrazione della documentazione presentata	1053
	<b>SVOLGIMENTO DELLA PROCEDURA DI RULING INTERNAZIONALE</b>	<b>1053</b>
1.	Inizio del contraddittorio	1053
2.	Accesso presso le sedi dell'impresa	1053
3.	Perfezionamento dell'accordo	1054
	<b>VERIFICA DELL'ACCORDO</b>	<b>1054</b>
1.	Violazione totale o parziale dell'accordo	1055
2.	Modifica dell'accordo	1055
	<b>EFFICACIA DELL'ACCORDO</b>	<b>1056</b>
1.	Efficacia della risposta all'istanza di ruling	1056
2.	Limiti al potere di accertamento	1056
	<b>RINNOVO DELL'ACCORDO</b>	<b>1056</b>
	<b>COMUNICAZIONE DELL'ACCORDO ALLE AUTORITÀ FISCALI DEI PAESI ESTERI</b>	<b>1056</b>
	<b>DECORRENZA</b>	<b>1057</b>

## PARTE V - SISTEMA SANZIONATORIO

### 53. Sanzioni amministrative

	<b>INQUADRAMENTO GENERALE</b>	<b>1061</b>
1.	Sanzioni amministrative in capo ai contribuenti	1061
2.	Sanzioni amministrative in capo ai sostituti d'imposta	1062
3.	Sanzioni amministrative in capo ad altri soggetti	1063
4.	Omessa denuncia della variazione dei redditi fondiari	1064
5.	Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni	1064
6.	Violazioni degli obblighi contabili	1065
7.	Altre violazioni in materia di imposte dirette	1065
8.	Ritardati ed omessi versamenti diretti	1066

### 54. Sanzioni penali

	<b>INQUADRAMENTO GENERALE</b>	<b>1067</b>
1.	Sanzioni penali ex DLgs. 74/2000	1068
	<b>FALSE RISPOSTE ALL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA</b>	<b>1073</b>

---

**PARTE VI - ISTITUTI DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO**
**55. Autotutela**

DEFINIZIONE	1078
PROFILI PROCEDIMENTALI	1078
OGGETTO DI AUTOTUTELA	1079
1. Ambito applicativo	1080
2. Domanda di sgravio	1080
3. Esercizio dell'autotutela: riflessi processuali ed amministrativi	1080
AUTOTUTELA SOSTITUTIVA	1082
1. Condizioni di applicabilità dell'autotutela sostitutiva	1082
2. Mancato previo annullamento dell'atto affetto dal vizio invalidante	1083
3. Annullamento del provvedimento di annullamento in autotutela	1084
ANNULLAMENTO DELL'ATTO IN CORSO DI CAUSA	1084
DINIEGO DI AUTOTUTELA	1085
1. Impugnabilità del diniego espresso di autotutela	1085
1.1 Accoglimento del ricorso (effetti)	1086
1.2 Autotutela e definitività dell'atto impugnato	1086
2. Silenzio-rifiuto	1088

**56. Adesione ai processi verbali di constatazione**

INQUADRAMENTO GENERALE	1092
IMPOSTE DEFINIBILI	1092
1. Imposte sui redditi e contributi previdenziali	1093
2. IRAP, IVA e le altre imposte	1093
3. Violazioni formali e sostanziali	1094
ADESIONE AI PROCESSI VERBALI DI CONSTATAZIONE E ACCERTAMENTO PARZIALE	1095
1. Accertamento parziale	1095
2. Effetti dell'adesione al processo verbale di contestazione	1096
3. Verbalì su indebite compensazioni d'imposta e verbalì contenenti rilievi solo sanzionatori	1097
PROCEDIMENTO	1098
1. Comunicazione del contribuente	1099
1.1 Diverse ipotesi di invio della comunicazione	1101
2. Atto di definizione dell'accertamento parziale	1102
2.1 Problematiche processuali	1104

## SOMMARIO

---

VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE PER LA DEFINIZIONE	1105
1. Codici tributo	1105
2. Modalità e termini di versamento delle somme	1107
3. Sanzioni per il mancato versamento	1108

RISVOLTI PENALI	1109
-----------------	------

GARANZIE DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE	1109
---------------------------------------	------

### **57. Adesione agli inviti al contraddittorio**

INQUADRAMENTO GENERALE	1112
1. Avvio della procedura	1112
2. Imposte definibili	1113
3. Invito al contraddittorio	1113
3.1 Impugnabilità dell'invito (esclusione)	1114

ADEMPIMENTI PER L'ADESIONE	1115
1. Comunicazione di adesione: contenuto e presentazione	1115
2. Istanza di adesione proveniente dal contribuente	1117
2.1 Istanza presentata dal contribuente nelle more della verifica	1118
2.2 Istanza presentata dal contribuente all'atto della ricezione dell'accertamento	1118

PAGAMENTO DELLE SOMME DOVUTE	1118
1. Interessi	1119
2. Versamenti con il Mod. F24 e codici tributo	1119
3. Mancato versamento di rate successive alla prima	1121

PERFEZIONAMENTO DELL'ADESIONE AGLI INVITI ED EFFETTI	1122
1. Riduzione delle sanzioni	1123
2. Rilevanza penale dell'adesione	1124

ADESIONE AGLI INVITI AL CONTRADDITTORIO E AI "PVC"	1124
1. Invito contenente rilievi diversi da quelli rinvenibili nel "PVC"	1125

### **58. Accertamento con adesione**

INQUADRAMENTO GENERALE	1128
------------------------	------

AMBITO SOGGETTIVO	1129
1. Sostituti d'imposta	1130
2. Solidarietà tributaria	1130

AMBITO OGGETTIVO	1131
1. Imposte definibili	1131
2. Fattispecie che possono formare oggetto di adesione	1132



---

PROCEDURA	1133
1. Invito a comparire	1133
2. Avvio del procedimento su istanza del contribuente	1134
2.1 Istanza presentata all'atto della ricezione dell'avviso di accertamento	1134
2.2 Istanza di adesione e sospensione dei termini per l'impugnazione	1136
2.3 Sospensione dei termini e mancato raggiungimento dell'accordo	1136
2.4 Rinuncia all'adesione	1137
2.5 Momento di presentazione dell'istanza di adesione	1138
3. Istanza presentata in sede di verifica fiscale	1139
ATTO DI ADESIONE	1140
1. Sottoscrizione dell'adesione	1140
2. Rilascio di copia dell'atto di adesione	1141
EFFETTI DELLA DEFINIZIONE	1141
1. Reiterazione dell'attività impositiva	1141
2. Riduzione delle sanzioni	1143
3. Effetti penali	1143
4. Contributi previdenziali	1144
VERSAMENTI	1144
1. Interessi	1144
2. Modalità di versamento e codici tributo	1144
3. Omesso versamento della prima o unica rata ovvero di quelle successive	1146
4. Omessi versamenti di lieve entità	1147
5. Modalità di riscossione	1148
MANCATO PERFEZIONAMENTO DELL'ADESIONE	1149
1. Istanza presentata dal contribuente in sede di verifica o comunicazione dell'invito a comparire ad opera dell'Ufficio	1149
2. Istanza presentata dal contribuente dopo la notifica dell'avviso di accertamento	1150
IMPOSTE INDIRETTE	1150
<b>59. Acquiescenza</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	1155
PRESUPPOSTI	1156
1. Sindacato giudiziale del diniego di acquiescenza	1156
2. Rinuncia al ricorso	1157
3. Rinuncia all'istanza di adesione	1157
4. Istanza presentata nelle more della verifica fiscale	1157
RIDUZIONE DELLE SANZIONI	1158
1. Cumulo giuridico	1158

## SOMMARIO

---

2. Sanzioni per le quali non spetta la riduzione	1159
3. Cedolare secca	1159
4. Annullamento parziale dell'atto e acquiescenza	1160

VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE	1160
1. Versamento rateale	1160
1.1 Interessi dovuti	1161
1.2 Mancato pagamento di rate successive alla prima	1162
2. Modalità di versamento	1162

ALTRI EFFETTI	1164
---------------	------

ACQUIESCENZA RINFORZATA, ADESIONE AI PVC E AGLI INVITI	1166
--	------

### **60. Definizione agevolata delle sanzioni**

PROCEDIMENTO DI IRROGAZIONE DELLE SANZIONI	1167
1. Soggetti interessati	1168
2. Deduzioni difensive presentate dal contribuente	1169
3. Definizione parziale delle sanzioni	1169
4. Sanzioni escluse	1169
4.1 Omessi versamenti rilevati mediante atto di contestazione anziché "avviso bonario"	1169

MISURA E VERSAMENTO DELLE SANZIONI RIDOTTE	1170
1. Modalità di versamento	1170
2. Tardivo versamento delle somme	1171
3. Compilazione del Mod. F24	1171

EFFETTI DELLA DEFINIZIONE AGEVOLATA DELLE SANZIONI	1172
1. Esclusione della recidiva	1172
2. Esclusione delle sanzioni accessorie	1173
2.1 Sanzioni relative alla mancata emissione di ricevute o scontrini fiscali	1173
3. Mancata acquiescenza del tributo	1173
4. Impossibilità di restituire quanto versato	1174
5. Definizione agevolata e accertamento con adesione	1174
6. Definizione agevolata delle sanzioni e processo tributario	1175
7. Effetti penali	1175

### **61. Ravvedimento operoso**

INQUADRAMENTO GENERALE	1179
------------------------	------

CAUSE OSTATIVE AL RAVVEDIMENTO OPEROSO	1181
--	------

RAVVEDIMENTO FRAZIONATO	1182
-------------------------	------

OMESSI VERSAMENTI ED ERRORI/OMISSIONI CHE INFLUISCONO ANCHE SULL'IMPOSTA	1183
1. Mancato pagamento del tributo o di un acconto	1183
2. Errori e omissioni che incidono sulla determinazione o sul pagamento del tributo ed omessa presentazione della dichiarazione	1184
NUOVE IPOTESI DI RAVVEDIMENTO INTRODOTTE DALLA LEGGE DI STABILITÀ 2015	1184
RAVVEDIMENTO PER I TRIBUTI NON LIQUIDABILI DAL CONTRIBUENTE	1185
APPLICAZIONE DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO	1185
1. Violazioni relative alla tempestività e all'ammontare dei versamenti	1186
2. Ravvedimento "sprint" per ritardati versamenti "lievi"	1188
3. Violazioni relative alla determinazione della base imponibile o dell'imposta	1189
4. Omessa presentazione della dichiarazione	1191
4.1 Dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla quale non emerge un debito tributario	1193
4.2 Dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla quale emerge un debito tributario	1193
5. Violazioni relative all'obbligo di effettuare le ritenute alla fonte	1194
VERSAMENTI	1195
VIOLAZIONI MERAMENTE FORMALI	1198
1. Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate in tema di violazioni formali	1199
2. Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate in tema di ravvedimento operoso	1199
RAVVEDIMENTO DI INTERMEDIARI, CAF E SOSTITUTI	1200
ERRORI NELL'EFFETTUAZIONE DEL RAVVEDIMENTO OPEROSO	1201
1. Errore nella determinazione della sanzione/versamento di minori interessi	1202
2. Contenzioso pendente	1203
OMESSE COMUNICAZIONI RELATIVE ALLA FRUIZIONE DI PARTICOLARI REGIMI FISCALI	1203

## **62. Istituti deflattivi a confronto**

INQUADRAMENTO GENERALE	1205
1. Ravvedimento operoso	1206
2. Reclamo/mediazione	1206
3. Conciliazione giudiziale	1207
PROCEDIMENTO D'IMPOSIZIONE E RIDUZIONE DELLE SANZIONI	1207
1. Possibili opzioni per il contribuente	1207
2. Riduzione del carico fiscale	1209
3. Dilazione dei versamenti	1210

## **SOMMARIO**

---

4. Riduzione delle sanzioni	1211
4.1 Applicazione della continuazione	1211
<b>EFFETTI PENALI</b>	1211
<b>TUTELA GIURISDIZIONALE AVVERSO IL DINIEGO DI DEFINIZIONE</b>	1212
<b>INDICE ANALITICO</b>	1215