

M.T. Dott. Renato Braconi
MAGISTRATO TRIBUTARIO
ex Avvocato Fiscalista

**MANUALE DI PROCEDURA
VERIFICHE FISCALI**

IV EDIZIONE

2026



© riproduzione riservata

Alto Ner
NUCLEO STUDI TRIBUTARI
Ricerca & Analisi

COLLANA ESSENZIALI

VOLUME I, PARTE I

CAPITOLO 2

LE VERIFICHE E I CONTROLLI DELLA GUARDIA DI FINANZA: CARATTERISTICHE, FINALITÀ E DISTINZIONI

1. Premessa	1
2. La verifica	2
a. Definizione	2
b. Possibili classificazioni	4

VOLUME II, PARTE III

ESECUZIONE DELLE VERIFICHE E DEI CONTROLLI

CAPITOLO 1

LA PREPARAZIONE DELLA VERIFICA

4. Il foglio di servizio e l'ordine d'accesso	7
---	---

CAPITOLO 2

POTERI ESERCITABILI

1. Introduzione	9
2. I poteri in materia di imposte dirette e sul valore aggiunto	10
a. Profili generali	10
b. L'accesso	11
1) L'accesso a locali destinati all'esercizio di attività commerciali o agricole	12
2) L'accesso a locali destinati all'esercizio di attività professionali	13
3) L'accesso a locali adibiti sia all'esercizio di attività economiche, agricole o professionali, sia ad abitazione	14
4) L'accesso a luoghi diversi da quelli in precedenza menzionati	16
5) L'accesso presso Organi e Amministrazioni dello Stato, enti pubblici non economici, società ed enti di assicurazione, società ed enti che effettuano istituzionalmente riscossioni e pagamenti per conto terzi ovvero attività di gestione ed intermediazione finanziaria, anche in forma fiduciaria	22
c. La ricerca	23
1) L'esibizione e la consegna della documentazione da parte del contribuente ispezionato	23
2) L'attività di ricerca in fase di accesso	27
3) Le perquisizioni personali e l'apertura coattiva di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili e ripostigli	30
4) L'acquisizione di documenti per i quali è opposto il segreto professionale	35
5) La ricerca e l'estrazione di documenti informatici nel corso dell'accesso	39
d. L'ispezione documentale	49
e. Le verificazioni e le altre rilevazioni	49
f. Invio di questionari e richieste al contribuente	51

VOLUME II, PARTE III

ESECUZIONE DELLE VERIFICHE E DEI CONTROLLI

CAPITOLO 2

POTERI ESERCITABILI

4. Irregolarità nell'esercizio dei poteri ispettivi e possibili conseguenze	57
5. Sent. Corte Europea dei Diritti dell'Uomo 06.02.2025 (ricorsi nn. 36617/18 e altri 12 – Causa Italgomme Pneumatici s.r.l. e altri c. Italia) su rilevato contrasto art. 8 C.E.D.U. (vita privata, domicilio e corrispondenza) normativa italiana accessi, ispezioni e verifiche fiscali	58
6. Sent. Corte Europea dei Diritti dell'Uomo 08.01.2026 (ricorsi nn. 40607/19 e 34583/20 – Causa Ferrieri e Bonassisa c. Italia) su rilevato contrasto art. 8 C.E.D.U. (vita privata, domicilio e corrispondenza) normativa italiana accesso dati bancari nei controlli fiscali.	78

CAPITOLO 3
AVVIO, ESECUZIONE E CONCLUSIONE DELLA VERIFICA

1. L'avvio della verifica.	82
a. <i>Il luogo di esecuzione della verifica</i>	82
b. <i>I periodi d'imposta da sottoporre a verifica e i termini di decadenza dall'azione di accertamento</i>	84
c. <i>Adempimenti procedurali per l'avvio della verifica</i>	87
1) <i>Le garanzie del contribuente</i>	87
a) <i>L'effettuazione di accessi sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo e la connessa informativa al contribuente</i>	89
b) <i>L'esecuzione dell'accesso nell'orario di esercizio dell'attività e con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile all'attività del contribuente</i>	89
c) <i>L'informativa al contribuente circa le ragioni che giustificano l'attività ispettiva e l'oggetto di quest'ultima</i>	90
d) <i>Le altre informazioni circa i diritti e gli obblighi del contribuente</i>	92
2) <i>Le operazioni ispettive da intraprendere</i>	94
a) <i>Modalità esecutive dell'accesso</i>	94
b) <i>La ricerca e le altre operazioni di natura coercitiva</i>	97
c) <i>L'acquisizione della documentazione e l'adozione delle relative cautele</i>	99
d) <i>Le cautele nell'esame dei dati informatici</i>	100
e) <i>L'effettuazione di verificazioni e di altre rilevazioni</i>	101
2. L'aggiornamento del piano di verifica	102
3. Il processo verbale di verifica	103
4. Il contraddittorio con il contribuente	108
5. La sospensione delle operazioni di verifica	111
6. La permanenza presso la sede del contribuente e la durata della verifica	112
7. Il controllo contabile	115
a. <i>Profili generali</i>	115
b. <i>I principali aspetti da sottoporre a controllo</i>	115
8. Il controllo sostanziale	116
a. <i>Il riscontro materiale</i>	117
b. <i>Il riscontro di coerenza</i>	117
1) <i>Il riscontro di coerenza interna</i>	117
2) <i>Il riscontro di coerenza esterna</i>	118
c. <i>Il riscontro indiretto-presuntivo</i>	118
d. <i>Il riscontro analitico-normativo</i>	119
e. <i>Il riscontro relativo agli obblighi di effettuazione e versamento di ritenute e di liquidazione e versamento delle imposte</i>	120
9. Il coordinamento tecnico-operativo con l'Agenzia delle Entrate	120
10. Cooperazione amministrativa con Autorità fiscali estere. Controlli simultanei e verifiche congiunte	123
11. La conclusione della verifica	126
a. <i>Il processo verbale di constatazione</i>	126
1) <i>Natura giuridica ed efficacia probatoria</i>	127
2) <i>La sottoscrizione del contribuente</i>	127
3) <i>Il rilascio al contribuente</i>	129
4) <i>Contenuti di carattere generale</i>	130
5) <i>La motivazione dei rilievi formulati</i>	132
6) <i>Le osservazioni del contribuente dopo il rilascio del processo verbale di constatazione</i>	134
7) <i>Adesione al processo verbale di constatazione</i>	137
b. <i>Il "ritorno" presso la sede del contribuente dopo la conclusione della verifica</i>	138
12. Le misure cautelari amministrative	139

VOLUME II, PARTE III
ESECUZIONE DELLE VERIFICHE E DEI CONTROLLI

CAPITOLO 6
LA TUTELA DEL CONTRIBUENTE

1. Lo Statuto dei diritti del contribuente	144
a. <i>Rinvio</i>	144
b. <i>Modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente (L. 111/2023 - Delega per la riforma fiscale)</i>	147
2. L'interessamento del Garante del contribuente	209
a. <i>Le funzioni del Garante del contribuente</i>	209
b. <i>Le potestà del Garante del contribuente nei riguardi dell'attività ispettiva fiscale</i>	211
c. <i>Gli adempimenti dei Reparti in caso di richiesta del Garante del contribuente</i>	212

3. La tutela della privacy	213
d. <i>Pacchetto di protezione dati dell'Unione europea</i>	213
e. <i>Il trattamento dei dati nell'attività di verifica</i>	213
4. Il diritto di accesso agli atti delle verifiche e dei controlli	218
a. <i>Profili normativi di carattere generale</i>	218
b. <i>L'esercizio del diritto d'accesso nei procedimenti tributari</i>	221
c. <i>Disposizioni operative</i>	223
1) <i>Adempimenti preliminari</i>	224
2) <i>Comunicazioni all'Agenzia delle Entrate e all'istante</i>	226
3) <i>Comunicazioni effettuate direttamente all'istante</i>	226
4) <i>Autorità competente e responsabile del procedimento</i>	228
5) <i>Adempimenti per le operazioni di accesso</i>	228
6) <i>Accesso per via telematica</i>	229
d. <i>Gestione del contenzioso</i>	229
1) <i>Disposizioni di carattere generale per i ricorsi giurisdizionali e amministrativi</i>	229
2) <i>Disposizioni riguardanti il ricorso alla Commissione per l'accesso</i>	230
3) <i>Disposizioni riguardanti la proposizione o la resistenza in appello</i>	230
5. Regole di condotta dei militari durante le verifiche ed i controlli	231
a. <i>Principi e canoni di carattere generale</i>	231
c. <i>Il codice deontologico per i militari della Guardia di Finanza</i>	231
d. <i>Direttive di condotta nel corso delle operazioni ispettive</i>	231
6. Il riesame degli atti della verifica	234
a. <i>Cenni sull'autotutela in ambito tributario</i>	234
b. <i>L'integrazione e la correzione degli atti della verifica</i>	236

LE ALTRE AUTORITÀ CON FUNZIONI DI VERIFICA

1. Focus sui poteri di verifica dell'Agenzia delle Entrate	238
2. Focus sui poteri di verifica dell'A.D.M. e procedura doganale	239