

# Accertamento Imposta Valore Aggiunto



*Intervento Salvatore Fichera*

*Dirigente Agenzia delle Entrate*

*Corso alta formazione IVA nazionale e  
comunitaria: struttura e applicazione*

*Università Cattolica Sacro Cuore*

*Milano 16.04.2010*



# Cenni storici

- La riforma degli anni 70
- Il problema dell'evasione “*scoperto*” negli anni 80
- Il peso dei contribuenti minimi
- L'abbandono dell'impostazione della riforma a partire dal 1984

# Evoluzione strumenti presuntivi di accertamento



- D.L. 19.12.84 n. 853 (Visentini-ter)
- Artt. 11 e 12 D.L. 69/89 (coefficienti)
- Art. 11, 1-bis D.L. 69/89 (CDL)
- Art. 62/bis D.L. 331/93 (studi di settore)
- Art. 3, comma 179 e seg. 549/95 (parametri)

# Il 3° comma dell'art. 62-sexies DL 331/93



Accertamenti sulla base “di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, ovvero dagli studi di settore”

# Gli Accertamenti da Studi dopo DL 223/06 e finanz. 2007



- Ricavi e compensi fino a 7,5 milioni di €
- Scostamento

# Presupposti



- Contraddittorio
- ricavi o compensi dichiarati inferiore ricavi o compensi determinabili studi: ipotesi della “grave incongruenza” disciplinata dall’art. 62-sexies del d.l. 331/93
- Rilevanza dello scostamento in termini assoluti e percentuali

# L'elaborazione da GERICO



Presunzione relativa (semplice), dotata dei requisiti di gravità, precisione e concordanza



# Pertanto

L'accertamento da studi dà luogo ad una presunzione semplice ex art. 2729 c.c. che in forza del 3° comma dell'art. 62-sexies, in presenza del contraddittorio e relativa motivazione (anche con riguardo alla rilevanza degli scostamenti), dà origine a quella presunzione (contenente in sé già i requisiti della gravità, precisione e concordanza) che pone a carico del contribuente l'onere della prova contraria

# Programmazione controlli

---



Triennale ed annuale

# Efficienza Amministrazione finanziaria



Art. 83 del d.l. 25.06.2008 nr. 112

- Scambio dati Agenzia-Inps
- Incremento capacità operativa destinata repressione evasione
- Contrasto frodi IVA nazionali e comunitarie in collaborazione Dogane
- Accertamenti sintetici
- AIRE e Comuni
- Indebite compensazioni

# Indirizzo

---



Atto di indirizzo del Ministro dell'Economia e delle Finanze per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2009-2011

# Convenzione Agenzia - Ministero



Convenzione triennale 2009 – 2011 e obiettivi  
qualitativi e quantitativi



# Fonti di innesco

- Verifiche
- Segnalazioni (anche comuni)
- Dati ed elementi in possesso
- Segnalazioni anagrafe – Liste selettive
- Segnalazioni centralizzate per accertamenti parziali
- Indici di non coerenza economica da studi di settore

# Fonti: Nuove Partite IVA attribuite

---



- Controlli, chiusura d'ufficio partite IVA



# Fonti: Segnalazioni Comuni

Partecipazione attività  
accertamento

(art. 1 del D.L. 30.09.2005, n. 203;  
Prov. Direttore Agenzia entrate 3  
dicembre 2007).

# Oggetto

---



- Segnalazioni qualificate
- Via telematica

# Caratteristiche delle segnalazioni



- Qualificate

Elemento discriminante tra segnalazioni qualificate e non qualificate è la mancanza di dati contabili che consentono la formulazione di specifici rilievi ai fini fiscali



# Tipologia segnalazioni

- Il Comune è abilitato ad inviare le segnalazioni con riferimento agli specifici “ambiti” previsti dal Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 3 dicembre 2007



# Ambiti previsti

- Segnalazione Commercio e Professioni;
- Segnalazione Urbanistica e Territorio;
- Segnalazione Proprietà Edilizie e Patrimonio Immobiliare;
- Segnalazione Residenze Fiscali all'Estero;
- Segnalazioni Beni indicanti Capacità Contributiva.

# L'Amministrazione finanziaria



# Evoluzione organizzativa amministrazione finanziaria



- Fino al 2000: Distinti uffici per la gestione singoli tributi
- Poi: Uffici locali delle entrate (accertamento unificato)
- Dal 2009: Direzioni Provinciali

# Ripartizione competenze controllo - Direzioni Regionali



Grandi Contribuenti (VA, ricavi o compensi non inferiore a 100 milioni di euro)

- Direzioni Regionali:
  - liquidazioni 54-bis (da p.i. 2006)
  - Controllo sostanziale (annualità aperte 1.1.09)
  - Contenzioso
  - “tutoraggio” (VA, ricavi o compensi non inferiore a 300 milioni di euro)

# Direzioni Provinciali

---



- Uffici Territoriali
- Ufficio Controlli

# Uffici Territoriali della Direzione Provinciale



- Controllo formale
- Accertamenti parziali segnalazioni centralizzate
- Controlli esterni limitati (obblighi strumentali, riscontro dati da studi)
- Accertamento registro, successioni, tributi collegati
- Rimborsi IVA (ufficio del capoluogo)

# Ufficio controlli



- Area imprese medie dimensioni (da 5 milioni a 99 ml €)
- Area imprese minori e lavoratori autonomi
- Area persone fisiche e enti non commerciali
  
- Area legale

# Controllo formale delle dichiarazioni

---



Liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni



# Effetti del controllo formale

- Comunicazione al contribuente
  - Pagamento
  - Fornire chiarimenti (entro 30 gg)
  - Evitare reiterazione errori
- Dati corretti come dichiarati
- In caso di pericolo per la riscossione controllo prima dichiarazione



# Accertamento

---

Art. 54



# Competenza alla rettifica

Direzione Regionale - Ufficio Provinciale delle  
Entrate ove si trova domicilio fiscale ai sensi  
artt. 58 e 59 DPR 600/73

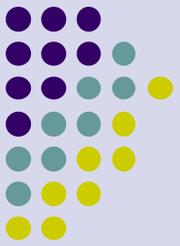


# Rettifica dichiarazione

Quando *ritiene*

- Imposta inferiore a quella dovuta
- Eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante

# Presupposti



- Confronto elementi indicati nella dichiarazione e quelli annotati nei registri
- Controllo completezza esattezza veridicità registrazione sulla scorta fatture ed altri documenti
- Risultanze altre scritture contabili

# Infedeltà dichiarazione: da registri e fatture



Infedeltà della dichiarazione immediatamente desumibile dal confronto fra gli elementi in essa indicati e quelli annotati nei registri, o risultanti dalle fatture e da altri documenti contabili.

**Non ulteriori prove extracartolari giacché i libri e le altre scritture contabili dell'imprenditore fanno prova contro di lui, ai sensi *dell'art. 2709 c.c.*;**



# Rettifica: Altri presupposti

---

- Altri dati e notizie raccolti nei modi art. 51
  - Presunzioni indagini finanziarie (n. 6-bis; 7)

# Rettifica: indipendentemente previa ispezione contabile



- Operazioni imponibili superiori
- Inesattezza indicazioni che danno diritto alla detrazione

*Risultino in modo certo e diretto da:*

- Verifiche nei confronti altri soggetti
- Risultanze inviti nei confronti di altri soggetti
- Altri atti e documenti in possesso dell'ufficio

# Dati esterni al contribuente e presunzioni

---



Necessità della previa ispezione contabile



# Presunzioni

Omissioni, false o inesatte indicazioni possono essere desunti indirettamente da:

- Presunzioni legali DPR 441/97
- Presunzioni da indagini finanziarie
- Presunzioni semplici
  - Da Studi di settore



# PRESUNZIONI LEGALI

D.P.R. 10.11.97 n. 441

Regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle presunzioni di cessione e di acquisto





# DELEGA

## L. 23.12.1996 n. 662, art. 3, comma 137, lett. a)

- Aderenza alla prassi commerciale delle varie categorie.



Possibilità di stabilire con immediatezza nel corso di accessi, ispezioni e verifiche, la provenienza dei beni oggetto dell'attività propria dell'impresa, reperiti presso i locali della medesima.



Non prevedere obbligo di istituire ulteriori registri vidimati.

# Momento operatività della presunzione

---



Inizio accessi, ispezioni e verifiche

# Presunzioni di cessione e di acquisto



Periodo di imposta coincidente con l'anno solare nel corso del quale è effettuata la verifica

Periodo di imposta oggetto del controllo per differenze quantitative tra documentazione e rimanenze registrate

# Conseguenze

---



- Accertamento analitico-induttivo
- Accertamento induttivo

# Presunzioni legali di cessione e di acquisto



- No a seguito di controllo indiretto

# Oggetto

---

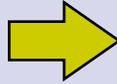


- Beni destinati produzione o scambio
- Beni strumentali



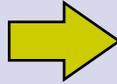
# Presunzione di cessione

Dalla documentazione



Acquisto, importazione o produzione di beni

Durante la verifica i beni non si trovano



- Luoghi svolgimento proprie operazioni;
- Sedi secondarie, filiali, succursali, negozi, dipendenze, stabilimenti, depositi; mezzi
- Luoghi propri rappresentanti

- Non sono stati impiegati per la produzione;
- Non sono stati perduti;
- Non sono stati distrutti;
- Non sono stati consegnati a terzi in lavorazione deposito, comodato, contratto estimatorio, contratto d'opera, appalto, trasporto, mandato, commissione, altro titolo non traslativo.

# Beni risultanti pervenuti non solo da documentazione ma..



Anche beni risultanti acquistati a seguito presunzione legale prevista dall'*art. 51, 2° c.* (Cass. civ. Sez. V Sent., 16 dicembre 2009, n. 26312)



# Luoghi svolgimento attività

- Sedi secondarie, filiali, succursali, dipendenze, stabilimenti, negozi, depositi;
- Mezzi di trasporto nella disponibilità dell'impresa..

Mezzi di prova



Registro imprese, CCIA, Altro pubblico registro

Art. 35 DPR 633/72 anteriore passaggio beni

Altro documento annotato uno registri in uso



# Rapporto di rappresentanza

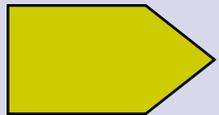
- Atto pubblico
- Scrittura privata registrata
- Lettera annotata IVA in data anteriore
- Comunicazione modalità art. 35 DPR 633/72 di data anteriore



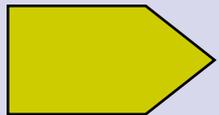
In alternativa:

- Libro giornale, altro libro previsto c.c. apposito registro art. 39 DPR 633/72;
- atto registrato ufficio registro;
- Documento trasporto art. 1, 3° c. DPR 14.08.96 n. 472 con causale;
- Annotazione uno dei registri artt. 23, 24, 25.

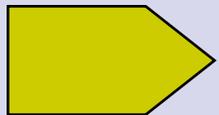
# Non operatività della presunzione di cessione



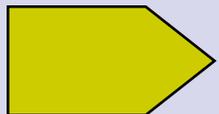
Cessioni art. 10, n. 12



Perdita beni per eventi non dipendenti volontà

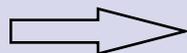


Distruzione o trasformazione beni



Vendite in blocco

Condizione



Osservanza adempimenti previsti

# Cessione di beni propri per scopi benefici (art. 10, nr. 12)



- Comunicazione per valori  $> 5.164,57$  €
- Documento previsto DPR 472/96
- Dichiarazione sostitutiva ricevente



# Perdita per eventi fortuiti

- Idonea documentazione organo pubblica amministrazione

ovvero

- Tempestiva (entro 30 gg evento) produzione A.F. dichiarazione sostitutiva



# Distruzione dei beni

- Comunicazione scritta
- Verbale redatto da Gdf o AF o notaio (autocertificazione per valore acquisto < 5.164,57)
- Documento DPR 472/96 in caso di trasporto



# Vendite in blocco

- Fattura
- Documento DPR 472/96 opportunamente sottoscritto ed integrato (copia cedente costo di acquisto)



# Non operatività della presunzione di cessione



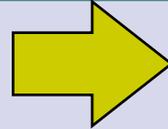
Impiego di beni nella produzione

La norma non prescrive alcun adempimento specifico



# Presunzione di acquisto

Durante la verifica si trovano dei beni nei luoghi di svolgimento delle proprie operazioni



In mancanza documento acquisto



Onere probatorio a carico contribuente

- Ricevuti in base ad un rapporto di rappresentanza;
- Ricevuti in lavorazione, deposito, comodato, in dipendenza contratto estimatorio, contratto d'opera, trasporto, mandato, commissione, altro titolo non traslativo proprietà.

# Superamento presunzione di acquisto



Titolo di provenienza



- Fattura
- Scontrino o ricevuta fiscale
- Documento di trasporto art.1, 3° c. DPR 472/96, o altro valido

In mancanza

- Annotazione libro giornale, altro libro previsto c.c.
- Apposito registro tenuto art. 39 o registro art. 25 DPR 633/72



# Rinvio decreti ministeriali

Percentuali cali naturali e sfridi usuali

Approvazione modello comunicazioni

# Cali delle merci

---



- Regolamento in materia di cali naturali e tecnici delle merci (DM n. 55 13.01.2000)

# Scarti di produzione

---



- In assenza di percentuali stabilite, tenere una rilevazione puntuale per successiva prova



# Presunzioni semplici

Il potere impositivo può essere esercitato anche in base a presunzioni semplici, desunte da risultanze contabili ed extracontabili, purché queste siano gravi, precise e concordanti (Cass. n. 1575/2007).



# Presunzioni semplici

Quindi:

Elementi (*dati, fatti, circostanze, notizie*) validi  
(*gravi, precisi e concordanti*) che fanno  
presumere (*dedurre; id quod plerumque accidit*)  
l'esistenza di omissioni; false o inesatte  
indicazioni



# Presunzioni semplici

Quindi:

- Gli indizi utilizzati dall'ufficio devono possedere i prescritti requisiti di gravità precisione e concordanza;
- Si sposta a carico del contribuente l'onere di provare la fedeltà della dichiarazione

# Presunzioni semplici: caratteristiche



- Gli indizi non devono essere “univoci”;
- Valenza indiziaria di fatti noti secondo un criterio non necessariamente di certezza, ma di ragionevole probabilità (Cass. n. 16993/2007).
- per legge, le “semplici presunzioni” sono sufficienti a reggere l'atto impositivo



# Esemplificazioni

- Dati esposti in altre dichiarazioni (per altri tributi)
- Contabilità “in nero”
- Esame supporti informatici e file
- Medie aritmetiche (?) e ponderate
- Dazione di assegni
- Inattendibilità scheda carburanti
- Prova testimoniale resa in processo civile

# Presunzioni e Prova detraibilità dell'IVA



La prova della detraibilità dell'IVA, nei casi e nei limiti indicati dal *D.P.R. n. 633 del 1972, art. 19*, *fa carico*, secondo la regola comune, al soggetto passivo

# Contenuto della prova contraria sulla detraibilità



1. Inerenza
2. Qualità di imprenditore
3. Regolarità delle fatture e delle scritture contabili (Cass. nn. 21233/2006, 11109/2003).

# Altre Considerazioni: intercettazioni telefoniche



Il divieto posto *dall'art. 270 c.p.p.*, di utilizzare i *risultati di intercettazioni telefoniche* in “procedimenti” diversi da quello in cui furono disposte, non opera nel contenzioso tributario

# Altre Considerazioni: Art. 63 DPR 633/72



La G.di F., cooperando con l'ufficio, trasmette "documenti, dati e notizie acquisiti direttamente o riferiti ed ottenuti dalle altre Forze di polizia, nell'esercizio dei poteri di polizia giudiziaria"; "previa autorizzazione dell'autorità giudiziaria", la cui mancanza non rende peraltro inutilizzabili in campo tributario i dati trasmessi (Cass. nn. 11203/2007, 2450/2007 22035/2006).

# Frode carosello

---



Basta, la prova presuntiva, della  
consapevolezza di avvantaggiarsi della frode  
con danno dell'erario

# Inibizione accertamenti presuntivi



Soggetti congrui alle risultanze degli studi di settore (art. 10, comma 4-bis, legge 146 del 1998)

# Altri limiti accertamento presuntivo - Adesione



Adesione agli inviti al contraddittorio in materia di studi di settore (art. 10/ ter)



# Accertamenti parziali

---

Art. 54, 4° e 5° comma

# Fonte di acquisizione degli elementi



- Accessi, ispezioni, verifiche
- Segnalazioni della DCA
- D.C.A. o da una DR o altro ufficio Agenzia/e
- Dalla Guardia di Finanza
- PP.AA ed enti pubblici
- Dati Anagrafe tributaria

# Presupposti dell'accertamento parziale



- Corrispettivi o imposta in tutto o in parte non dichiarati
- Detrazioni in tutto o in parte non spettanti

# Esclusione accertamento parziale



- Ipotesi di cui all'art. 54-bis

# Contenuto Accertamento Parziale



- Accertamento riferito agli elementi segnalati e non alla annualità
- Possibilità utilizzo accertamento con adesione

# Effetti generali



- Non si pregiudica ulteriore attività nei termini art. 57 anche a seguito di adesione ex d.lg. 218/97

# Autotutela e Accertamenti parziali ex art. 54, u.c.



Gli avvisi ... sono annullati dall'ufficio che li ha emessi se, dalla documentazione prodotta dal contribuente, risultano infondati in tutto o in parte

# Notifica

---



- Raccomandata AR

# Accertamento induttivo

---



Art. 55

# Omessa Presentazione dichiarazione



- Non necessità previa ispezione della contabilità
- Determinazione induttiva ammontare complessivo imponibile ed aliquota applicabile

# Fonte della determinazione induttiva



- Dati e notizie comunque raccolti o venuti a conoscenza dell'ufficio
- Computati in detrazione
  - Versamenti eseguiti
  - Imposte detraibili ex art. 19 risultanti liquidazioni artt. 27 e 33
  - Imposta riportata da anno precedente (ris. 74/07)

# Dichiarazioni omesse e rimborsi IVA

---



- Risoluzione 74/E del 19 aprile 2007

# Altre ipotesi di accertamento induttivo



- Mancata distinzione VA e/o ammontare acquisti per aliquota applicabile e ammontare relativa imposta
- Ipotesi di deroga disposizioni art. 54

# Irregolarità ed omissioni che autorizzano induttivo



L'istituto pensato come eccezionale ed in deroga alla procedura ordinaria di rettifica (deroga disposizioni art. 54)

# 1 – Verbale di ispezione, registri e scritture contabili



## 1<sup>^</sup> deroga art. 54

- Rifiutato di esibire o sottrazione all'ispezione registri previsti dal decreto IVA e le altre scritture contabili obbligatorie

# 2 – Verbale di ispezione, omissione rilevante fatture



## 2<sup>a</sup> deroga art. 54

- Non ha emesso le fatture per una parte rilevante delle operazioni ovvero non ha conservato, ha rifiutato di esibire o ha comunque sottratto all'ispezione, totalmente o per una parte rilevante, le fatture emesse



# 3 – Verbale di ispezione, omissioni e irregolarità gravi e ripetute

## 3<sup>^</sup> deroga art. 54

- Omissioni, false o inesatte indicazioni o annotazioni accertate ai sensi dell'art. 54;
- irregolarità formali dei registri e delle altre scritture contabili, sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibile la contabilità del contribuente

# Antieconomicità della gestione



- Assenza ragioni per le quali l'antieconomicità del comportamento del contribuente non sia sintomatico di possibili violazioni di disposizioni tributarie
- Legittimità l'accertamento dell'imponibile Iva ai sensi dell'*art 55*

# Detrazioni e rimborsi IVA



- Cassazione n. 21457 del 09.10.2009



# Notifica e motivazione

---

Art. 56

# Notificazioni

---



Messi speciali autorizzati dagli uffici dell'imposta sul valore aggiunto o dai messi comunali. Poste



# Motivazione

- **Rettifica:** errori, le omissioni e le false o inesatte indicazioni su cui e' fondata la rettifica e i relativi elementi probatori
- **Rettifica presuntiva:** fatti certi
- **Accertamento:** doppia motivazione
- **Pericolo riscossione:** ragioni

# Termine dilatorio art. 12, c. 7 legge 212/2000

---



Trascorsi 60 giorni dalla notifica del pvc

# Termini per gli accertamenti

---



Art. 57 DPR 633/72

# Avvisi di rettifica ed accertamento induttivo



- Entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione
- A pena di decadenza

# Avvisi di accertamento per omessa dichiarazione



- Entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata
- A pena di decadenza

# Differimento dichiarazione con richiesta rimborso



Il termine di decadenza del potere di accertamento è differito per un periodo di tempo pari a quello compreso tra il 16° giorno dalla richiesta dei documenti e la data di consegna.

# Rettifica od accertamento con obbligo di denuncia ex art. 331



- Uno dei reati previsti dal d.lg. 74/2000
- Raddoppio termini decadenza

# Notifica atto recupero compensazioni



L'atto di riscossione crediti inesistenti utilizzati in compensazione deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo.

# Integrazione e/o modifica rettifiche ed accertamenti



- Entro rispettivi termini di decadenza
- Sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi da parte dell'ufficio preposto all'accertamento
- Specifica indicazione dei nuovi elementi
- Specifica indicazione degli atti o fatti attraverso i quali i nuovi elementi sono venuti a conoscenza dell'ufficio

# Anche in assenza di nuovi elementi a seguito da studi



È possibile emettere ulteriori avvisi di accertamento, indipendentemente dalla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi e con riferimento alle medesime o alle altre categorie reddituali e ad ulteriori operazioni rilevanti ai fini dell'IVA, anche se il maggior reddito accertato non è superiore al 50 per cento di quello definito ed è inferiore ad euro 77.468.53.

# Ritiro e riemissione rettifiche ed accertamenti



Distinzione dall'atto integrativo previsto dal comma terzo dell'art. 57 D.P.R. n. 633 del 1972 dagli atti di ritiro di precedenti avvisi di accertamento



# Decadenza e crediti a Rimborsi

l'Amministrazione non può rigettare l'istanza di rimborso presentata dal contribuente adducendo ragioni che avrebbero dovuto invece dar luogo ad una rettifica o ad un accertamento

# Rimborsi

---



Pertanto:

Spettanza del Credito sorto in anno già non accertabile e riportato in avanti

# Altri limiti all'attività di accertamento – Adesione

## 218/97



- Art. 2, 4° comma D.lg. 218/1997



# Autotutela

---

DM 11 febbraio 1997 nr. 37

# Nozione



Attività discrezionale in quanto implica l'apprezzamento dell'attuale interesse pubblico alla rimozione dell'atto, interesse che non si identifica con il mero ristabilimento dell'ordine giuridico violato

# Grave inerzia

---



Potere sostitutivo della Direzione regionale

# Doveri dell'Amministrazione



- Presenza di istanza
- Assenza di istanza

# Rigetto dell'istanza

---



Insindacabilità dalle Commissioni Tributarie

# Adesione al processo verbale di constatazione



*Art. 5-bis d.lg. n. 218/1997  
introdotta dall'art. 83,  
c. 18, del d. l. 25 giugno 2008 n.  
112 conv. dalla l. 6.08.2008, n. 133  
(in vigore dal 25 giugno 2008)*

# Presupposto



Processi verbali – anche redatti dagli stessi uffici Agenzia Entrate competenti avviso accertamento - di constatazione relativi a violazioni in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto che consentano l'emissione di accertamenti parziali



# Vantaggi

- riduzione delle sanzioni alla metà della misura prevista nell'ipotesi di accertamento con adesione, pari ad un quarto del minimo stabilito dalla legge;
- possibilità di rateizzare il pagamento delle somme dovute senza la prestazione di garanzie

# Violazioni oggetto di adesione



Processi verbali che contengono la constatazione di violazioni “sostanziali” alla normativa in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto

# Violazioni che consento di stabilire l'esistenza di:



1. Redditi imponibili non dichiarati, totalmente o parzialmente; deduzioni, esenzioni e agevolazioni in tutto o in parte non spettanti; imposte o maggiori imposte non versate, escluse le ipotesi di cui agli articoli 36-*bis* e 36-*ter* D.P.R. n. 600/73;

# Violazioni che consento di stabilire l'esistenza di:



2. Imposta sul valore aggiunto non dichiarata, totalmente o parzialmente; detrazioni in tutto o in parte non spettanti; imposta o maggior imposta sul valore aggiunto non versata, escluse le ipotesi di cui all'art. 54-*bis* del *D.P.R.* n. 633 del 1972.



## Altre violazioni

3. Analoghe a quelle innanzi menzionate cui può conseguire l'accertamento parziale *ex art. 41-bis del D.P.R. n. 600 del 1973*, concernenti l'imposta regionale sulle attività produttive, nonché l'addizionale regionale o comunale all'IRPEF, le imposte sostitutive dei redditi

# Altre violazioni

---



4. per le quali, in ogni caso, sono applicabili le disposizioni in materia di accertamento delle imposte sui redditi

# Altre violazioni



5. ai contributi previdenziali che vanno determinati nella dichiarazione dei redditi, per il cui accertamento l'art. 1, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, prevede che trovino applicazione le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

# Oggetto specifico dell'adesione



*“Contenuto integrale del verbale di constatazione”.*

Ma riguarda solo

- A) le violazioni “sostanziali”
- B) tutti i periodi di imposta interessati

# Esclusione dell'adesione



- 1) violazioni, anche “sostanziali”, relative a comparti impositivi diversi da quelli espressamente richiamati dall’art. 5-bis (*ad es. imposta di registro*);
- 2) Violazioni “formali” riferite alle imposte definibili (violazioni alle quali non è associato il recupero di base imponibile, né determinano l’applicazione di sanzioni commisurate ad una maggiore imposta accertata);

# Esclusione dell'adesione (*continua*)



1. constatazione di fatti o altri elementi, non ancora formalizzati nella constatazione di specifiche violazioni, in base ai quali la relativa prognosi di sussistenza viene rimessa, oltre che al vaglio del competente Ufficio, anche all'eventuale espletamento, da parte del medesimo, di ulteriori attività istruttorie



# Modalità dell'adesione

- 1) comunicazione del contribuente all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente e all'organo che ha redatto il verbale
- 2) apposito modello approvato con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 settembre 2008, sottoscritto dal contribuente
- 3) Fotocopia documento di riconoscimento

# Termine per l'adesione - perentorietà



Comunicazione, entro 30 giorni consegna del  
processo verbale di constatazione

# Atto di definizione accertamento parziale



Notificato al contribuente entro i 60 giorni successivi alla data di presentazione all'Ufficio della comunicazione dell'adesione.

# Effetti della notifica dell'atto di adesione



- 1) Si perfezione definizione accertamento
- 2) Sorge obbligo versamento somme dovute entro 20 giorni dalla notifica dell'atto di definizione dell'accertamento parziale

*Ammesso versamento massimo di 8 rate trimestrali di pari*

*importo (12 rate trimestrali dovuto superiori 51.645,69), senza garanzia.*

# Effetti del mancato versamento somme dovute



- 1) l'Ufficio competente provvede all'iscrizione a ruolo a titolo definitivo delle somme medesime, a norma dell'art. 14 del D.P.R. n. 602 del 1973
- 2) *Sanzione* ai sensi dell'art. 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471



# Ipotesi particolari

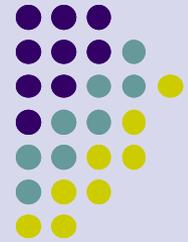
1. Società di persone
2. Regime della “trasparenza fiscale” (artt. 115, 116 TUIR)
3. Regime “consolidato fiscale” (artt. 117 e segg. TUIR)



# Effetti della definizione

1. estensione alla definizione *ex art. 5-bis di tutti gli effetti* che il decreto legislativo n. 218 del 1997 collega alla ordinaria definizione dell'accertamento parziale, in materia di imposte sui redditi e di IVA
2. Riduzione sanzione ad  $1/8$  minimo del edittale

# Definizione accertamento mediante adesione invito a comparire



Art. 27 del d.l. n. 185 del 29  
novembre 2008

# Realizzazione



Acquisizione dell'assenso del contribuente e pagamento delle somme dovute entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione



# Contenuto dell'invito

Elementi rilevanti ai fini dell'accertamento in possesso dell'Ufficio, al fine di consentire al contribuente una immediata e completa cognizione delle questioni che formano oggetto della possibile pretesa impositiva, non ancora concretizzata in un atto accertativo

# Causa esclusione

---



Processo verbale di constatazione definibile  
mediante adesione



# Effetti

- riduzione delle sanzioni alla metà della misura prevista nell'ipotesi di accertamento con adesione, pari ad un quarto del minimo stabilito dalla legge
- possibilità di rateizzare il pagamento delle somme dovute senza la prestazione di garanzie

# Ulteriori effetti

---



- Sanciti art. 2 d.lg. 218/97

# Mancato versamento rate successive prima

---



Iscrizione a ruolo a titolo definitivo



# Controllo e compensazioni

---

D. leg. 9 luglio 1997 nr. 241 art. 17

Art. 10 d.l. 01.07.09 nr. 78

Circ. nr. 1/E del 15.01.2010

# Selezione



Particolare attenzione nella fase di selezione delle posizioni da sottoporre a controllo, al fine di riscontrare la sussistenza degli «importi a credito» utilizzati per compensare gli «importi a debito» a seguito dell'analisi dei dati esposti nei modelli di pagamento unificato

# Controllo compensazioni



Regime sanzionatorio e termini applicabili sia per il controllo che per l'azione di recupero, qualora i crediti utilizzati in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, risultino inesistenti.

# Sanzioni

---



- Inasprimento per compensazioni crediti inesistenti

# Compensazioni IVA orizzontali



Dal 1° gennaio 2010 una particolare procedura per il controllo della veridicità delle compensazioni



# Scopo nuova procedura

Contrastare gli abusi dello strumento della compensazione orizzontale di crediti IVA che non risultano dalla dichiarazione annuale e dalle istanze trimestrali, ossia di crediti artatamente “creati” per essere utilizzati in compensazione nel solo modello F24.



# Indebito utilizzo

- Atto di recupero di cui all'articolo 1, comma 421, l.30.12.04, n. 311, notificato entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello dell'indebito utilizzo
- sanzione nella misura dal 100 al 200 per cento del loro importo

# Nuovi Presupposti compensazione IVA



Crediti di importo superiore a 10.000 €

- Dal 16° giorno dalla presentazione dichiarazione o istanza
- Esclusivamente attraverso servizi telematici

# Presupposto crediti > 15.000€



- Visto di conformità art. 35, 1° comma lett. a) d.lg. 241/97

In alternativa

- Sottoscrizione da chi compila relazione revisione ex art. 2409-bis c.c.



# Misure cautelari

---

Le modifiche all'art. 22 d.lg. 472/97

- Art. 27 D.L. 185/2008
- Art. 15 D.L. 78/2009



# Scopo delle modifiche

Le norme introdotte mirano a fornire un nuovo impulso all'utilizzo di tali strumenti di tutela del credito erariale, di assoluta rilevanza per il contrasto dei più rilevanti fenomeni di evasione da riscossione



# Innovazioni DL 185/2008

Possibilità chiedere al Presidente Commissione tributaria provinciale iscrizione ipoteca sui beni del debitore e dei soggetti obbligati in solido e autorizzazione a procedere, a mezzo di ufficiale giudiziario, sequestro conservativo, anche a garanzia dei crediti afferenti le imposte ed i relativi interessi connessi a processi verbali di constatazione

# Innovazioni DL 185/2008



Nelle ipotesi di pericolo per la riscossione, anche dopo la notifica del provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi; anche in tal caso la garanzia assiste *“tutti gli importi dovuti”* risultanti dall’atto di recupero tributario

# Innovazioni DL 78/2009



Le stesse misure conservano, senza bisogno di alcuna formalità o annotazione, la loro validità e il loro grado a favore dell'agente della riscossione cui è affidato il ruolo

# Innovazioni DL 78/2009



L'Agenzia può legittimamente avvalersi dell'ausilio delle indagini finanziarie anche per la richiesta di iscrizione di ipoteca e di adozione del sequestro conservativo

# Iscrizione ipoteca - Sequestro conservativo



Le due misure cautelari possono essere chieste congiuntamente, nel caso in cui l'adozione di uno solo dei due strumenti non fosse sufficiente a garantire la pretesa tributaria, secondo una valutazione da effettuarsi a cura dell'Ufficio tributario richiedente

# Presupposti



Processo verbale di constatazione, in un atto di contestazione, in un provvedimento di irrogazione sanzioni o in un avviso di accertamento.



# Presupposti

- sussistenza del c.d. *fumus boni iuris*, ossia l'*attendibilità* e sostenibilità della pretesa tributaria
- il fondato timore, da parte dell'Ufficio, di perdere la garanzia del proprio credito, c.d. *periculum in mora*.

# Ambito oggettivo

---



Tutti i beni, compresa l'azienda

# Alternativa



l'Ufficio può valutare favorevolmente la possibilità della prestazione di idonea garanzia, costituita da fideiussione bancaria o polizza assicurativa, eventualmente offerta spontaneamente dal debitore

# Coordinamento istituti deflattivi

---



Valutazioni degli uffici