



**Ordine dei Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili  
della Provincia di Perugia**

## ***Corso Base Accertamento e Contenzioso***

***La verifica fiscale***

***Cap. Matteo Amoroso***

***Perugia, 16 marzo 2016***

*Guardia di Finanza*



## AGENDA



**LA GUARDIA DI FINANZA**



**NOZIONE DI VERIFICA FISCALE**



**SELEZIONE SOGGETTO DA VERIFICARE**



**I PERIODI D'IMPOSTA VERIFICABILI**



**LA DURATA DELLA VERIFICA**



**I POTERI DEI VERIFICATORI**



**LE MODALITÀ DI SVOLGIMENTO DELLA VERIFICA**



# LA GUARDIA DI FINANZA



- È un Corpo speciale di Polizia
- È militarmente ordinata
- Fa parte integrante delle FF.AA.
- Dipende dal Ministro dell'Economia e Finanze



## COMPITI (D.Lgs. n. 68/2001)

- Forza di Polizia a competenza generale su tutta la materia economica e finanziaria ai fini della prevenzione, ricerca e repressione delle violazioni in danno dei bilanci dello Stato, delle Regioni, degli Enti locali e dell'Unione Europea;
- Estensione delle potestà di controllo tributario a tutti i settori operativi del Corpo;
- Ruolo esclusivo di polizia economica e finanziaria in mare;
- Autorità nazionale competente a promuovere iniziative di cooperazione internazionale per il contrasto degli illeciti economici e finanziari



## AREE DI INTERVENTO DELLA GUARDIA DI FINANZA

### **Polizia Finanziaria**

Contrasto evasione fiscale  
Tutela spesa pubblica

### **Polizia Economica**

Tutela mercato capitali  
Tutela mercato dei beni e servizi

### **Sicurezza**

Contrasto ai traffici illeciti  
Concorso ordine e sicurezza pubblica

### **Difesa**

Concorso difesa militare del Paese

### **Servizi a richiesta**

Collaborazione con altri Organismi



## Comando Provinciale Perugia



### Nucleo PT Perugia

Competente all'esecuzione di attività di verifica nei confronti di operatori economici con volume d'affari o dei ricavi compresi **superiori a 5.164.569 euro** (esercenti arti e professioni con V.A./compensi superiori a 150.000 euro)

**Gruppo Perugia, Compagnia Foligno, Compagnia Spoleto, Tendenza Assisi, Tendenza Todì, Tendenza Città di Castello, Tendenza Gubbio**

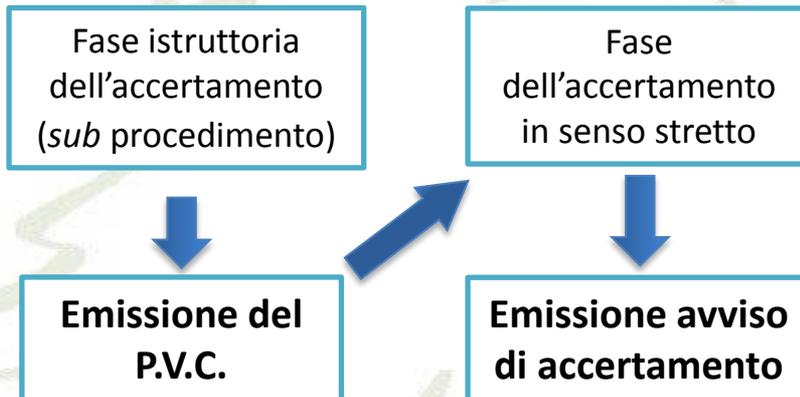
Competenti all'esecuzione di attività di verifica nei confronti di operatori economici con volume d'affari o dei ricavi compresi **fino a 5.164.568 euro** (esercenti arti e professioni con V.A./compensi fino a 150.000 euro)



# LA NOZIONE DI VERIFICA FISCALE

La **VERIFICA** consiste in una attività ispettiva, che si concretizza in un **sub procedimento di carattere amministrativo**:

- fondato sulla preliminare attività di *intelligence* e di analisi
- finalizzato ad acquisire ed a comunicare all'Autorità amministrativa titolare del procedimento di accertamento delle imposte e di applicazione delle sanzioni, dati, elementi e notizie utilizzabili per la determinazione delle basi imponibili fiscalmente rilevanti e delle imposte nonché per l'irrogazione di sanzioni
- esteso alle situazioni più significative della posizione fiscale relativa ad un determinato contribuente, che hanno effetti ai fini della determinazione della base imponibile di quest'ultimo e/o ai fini della quantificazione dell'imposta, nonché del corretto adempimento degli obblighi fiscali, di qualsiasi natura, posti a carico dello stesso



Quale *sub*-procedimento amministrativo di natura tributaria, la verifica soggiace, oltre che alle disposizioni delle singole leggi d'imposta, alle regole contemplate dalla L. n. 212/2000 e, per il tramite del procedimento amministrativo di accertamento nel quale la stessa si inquadra in funzione istruttoria e propedeutica all'emanazione del provvedimento finale, a quelle del Capo I della L. n. 241/1990.



# LA NOZIONE DI VERIFICA FISCALE



L'attività di verifica è fondata sull'adozione di metodologie istruttorie calibrate rispetto all'input di ogni diverso intervento e orientate al contrasto ad ogni genere di fenomenologia illecita che caratterizza il settore fiscale, conferendo priorità all'azione contro quelle più gravi e pericolose riconducibili alle **macrocategorie**:



**dell'economia sommersa**,  
che si identifica nella completa inottemperanza agli obblighi di presentazione della dichiarazione annuale da parte dei cosiddetti "evasori totali", nonché nel ricorso al lavoro nero o irregolare da parte di imprese inserite nell'economia legale



**della frode fiscale**,  
comprensiva delle condotte che configurano violazioni tributarie rilevanti anche sul piano penale



**dell'elusione fiscale e dell'abuso di diritto**,  
che riguarda le forme di aggiramento degli obblighi fiscali, generalmente attraverso il compimento di atti ed operazioni privi di valide ragioni economiche e finalizzati unicamente a conseguire indebiti risparmi d'imposta



**dell'evasione internazionale**, che riguarda tutte le fenomenologie evasive finalizzate a conseguire una indebita riduzione del carico fiscale mediante il fittizio trasferimento del contribuente all'estero o l'esecuzione di operazioni con operatori economici aventi sede in altri Paesi

Le verifiche si distinguono in base alla fonte di attivazione in:

## Verifica d'iniziativa

Sono **d'iniziativa** gli interventi condotti nei confronti di soggetti selezionati in base ad un processo decisionale che si compie all'interno del reparto interessato, ovvero avviati sulla base di richieste, attivazioni o ogni altro genere di *input* proveniente da altri reparti del Corpo, da Comandi Superiori o dal Comando Generale.

Tutti gli interventi le cui fonti di innesco risultino provenienti dall'interno della Guardia di Finanza, quale che sia il reparto o l'articolazione che vi procede.

## Verifica a richiesta

Le verifiche **a richiesta** si identificano in tutti gli interventi ispettivi esplicitamente disposti o richiesti, a livello centrale, dal Ministero dell'Economia e delle Finanze e dall'Agenzia delle Entrate, o, a livello periferico, dai singoli Uffici dell'Agenzia delle Entrate.



# LA NOZIONE DI VERIFICA FISCALE



Le verifiche si distinguono in base in relazione alle caratteristiche proprie del soggetto verificato :

Dimensioni dei contribuenti volume d'affari IVA o dei ricavi o compensi risultante dall'ultima dichiarazione consultabile

*verifiche nei confronti dei contribuenti di minori dimensioni rientranti nella 1<sup>a</sup> fascia di volume d'affari*, se riferite a operatori economici con volume d'affari o dei ricavi o compensi per un importo non superiore a **5.164.568,99 euro**

*verifiche nei confronti dei contribuenti di medie dimensioni rientranti nella 2<sup>a</sup> fascia di volume d'affari*, se riferite a operatori economici con volume d'affari o dei ricavi o compensi compresi tra **5.164.569 euro a 100.000.000 di euro**

*verifiche nei confronti dei contribuenti di rilevanti dimensioni, denominati anche "grandi contribuenti", rientranti nella 3<sup>a</sup> fascia di volume d'affari*, se riferite a operatori economici con volume d'affari o dei ricavi o compensi compresi **superiori a euro 100.000.000.**

Guardia di Finanza



# SELEZIONE DEL SOGGETTO DA SOTTOPORRE A VERIFICA



- **Attività di intelligence**  
Conoscenza principali fenomeni evasivi ed elusivi, conoscenza del contesto territoriale e delle particolarità delle dinamiche fiscali, utilizzo banche dati



- **Risultanze di pregresse attività di verifica svolte dal Reparto o da altri Reparti**



- **Elementi di conoscenza acquisiti nel corso di ogni genere di controllo svolto sul territorio (controlli strumentali, 117 etc.)**



- **Risultanze di pregresse attività di Polizia Giudiziaria**



- **Comunicazioni di fatti che configurano violazioni tributarie ex art. 36 D.P.R. 600/1973**
- **Segnalazioni relative ad irregolarità attinenti le movimentazioni finanziarie**



- **Risultanze delle trattazioni redatte a conclusione dell'attività antiriciclaggio**
- **Posizioni a rischio individuate dai Reparti Speciali a seguito di apposite analisi**
- **Segnalazioni di interesse fiscale proveniente dagli Organi collaterali esteri**



# I PERIODI D'IMPOSTA VERIFICABILI



L  
I  
N  
E  
E  
A  
Z  
I  
O  
N  
E

**Periodi d'imposta da sottoporre a verifica**, scelta tra Direttore verifica e Capo pattuglia, prima avvio intervento. Ciò per orientare attività ricerca.

Scelta che va effettuata su base attività *intelligence* svolta ambito attività preparatoria ma ancor prima nella programmazione, in base a elementi di pericolosità fiscale in possesso

**almeno un periodo d'imposta** tecnicamente "**chiuso**", cioè scaduti i termini presentazione dichiarazione e sul quale sussistono maggiori indizi evasione

**tendenzialmente** annualità in corso, riguardo gli adempimenti formali (scritture contabili, liquidazioni e versamenti periodici imposta etc.)

**no** periodi d'imposta per i quali è già decaduto potere accertamento

**estensione** attività verifica possibile nel corso dell'ispezione. In caso di scoperta filoni evasivi e/o elusivi. Scelta dal Direttore verifica di concerto con il Capo pattuglia, **riportare sul Piano Verifica, p.v. di verifica, foglio servizio e PVC**



## Principali novità Legge 28 dicembre 2015, n. 208 «Legge di stabilità per il 2016»

Modifica dei **termini di decadenza** degli **accertamenti** in materia di **IVA** e imposte sui **redditi** e **abolizione** dell'istituto del cd **“raddoppio dei termini”** (commi da 130 a 132)



### Innalzamento:

- ✓ a **5 anni** (dagli attuali **4**) dalla data di presentazione delle relative dichiarazioni
- ✓ a **7 anni** (dagli attuali **5**) dalla scadenza del termine nei casi di omessa presentazione

**abolizione** dell'istituto del cd **“raddoppio dei termini”**, operante in presenza di **violazioni** al **d.lgs n. 74/2000**

**fatta salva la previgente disciplina per i periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2016**



Per i rilievi aventi ad oggetto **periodi di imposta sino al 2015 incluso**, **resta in vigore** la disciplina introdotta dall'art. 2 del D.Lgs. n. 128/2015, secondo cui il **raddoppio dei termini opera solo nei casi in cui la denuncia è presentata o trasmessa dall'Amministrazione Finanziaria entro i termini ordinari di decadenza dell'azione accertativa**



Permanenza presso  
contribuente e durata  
verifica



30 gg prorogabili di ulteriori 30 per complessità attività in corso.  
**Attenzione** art. 7, comma 1, lett. a), del D.L. n. 70/2011 (Decreto sviluppo), convertito dalla Legge n. 106/2011 ha stabilito termine di 15 gg più 15 confronti contribuenti a contabilità semplificata e professionisti. Proroga richiesta da Direttore verifica a C.te Reparto.

Tipologie di **potestà ispettive** esercitate nel caso specifico

- Verifiche con esercizio dei **poteri di accesso**



Interventi ispettivi presso la **sede** del contribuente o il suo **domicilio privato**

- Verifiche con esercizio degli **altri poteri**



Interventi ispettivi svolti presso gli **uffici dei verificatori**



*Ai fini della qualificazione della verifica ciò che conta è l'**attivazione del potere all'atto dell'avvio***





# I POTERI DEI VERIFICATORI



**INOLTRO DI INVITI, RICHIESTE E/O QUESTIONARI AL CONTRIBUENTE OVVERO A SOGGETTI O ENTI TERZI  
ART. 51 DPR 633/72 ED ART. 32 DPR 600/73**

## Quando?

strumenti ispettivi che possono validamente integrare o sostituire le operazioni di controllo presso la sede dell'impresa o dell'attività di lavoro autonomo, o orientare, precedentemente all'intervento, la scelta sui soggetti da sottoporre ad attività ispettiva

## mancato adempimento: conseguenze

### Sanzioni penali: art. 11, comma 1 D.L. 201/2011

reato ex art. 76 del D.P.R. 445/2000 (art. 483 c.p. «falsità ideologica commessa dal privato in atto pubblico) per chiunque, a seguito delle richieste effettuate dall'Amministrazione finanziaria nell'esercizio dei poteri ... , esibisce o trasmette atti o documenti falsi in tutto o in parte ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero  
si applica solo se a seguito delle predette richieste si configurano le fattispecie di cui al D.Lgs. 74/2000

### Conseguenze sull'accertamento

inutilizzabilità dei dati, notizie o documenti di cui alla richiesta o all'invito, a favore del contribuente stesso, sia in sede di accertamento, sia in sede contenziosa (art. 32, commi 3 e 4, Dpr 600/73)

possibilità dell'Ufficio di procedere ad accertamento induttivo, prescindendo del tutto dalle risultanze di bilancio e delle scritture contabili e ricostruendo il reddito anche sulla base di presunzioni semplicissime (art. 39, comma 2, lett. d bis) Dpr 600/73)

### Sanzioni amministrative: artt. 10 e 11 D.Lgs. 471/97

Irrogazione della sanzione da € 250,00 ad € 2000,00

## ESERCIZIO DEI POTERI PRESSO LA SEDE DEL CONTRIBUENTE

- Accesso
- Ricerca
- Apertura coattiva
- Ispezione documentale
- Verificazioni e altre rilevazioni



## ACCESSO



Locali destinati all'esercizio di **attività commerciali, agricole o professionali e utilizzati da enti non commerciali** (cfr. art. 8, c. 22 DL 16/2012)

- autorizzazione del **Comandante del Reparto**
- **esigenze effettive** di indagine e controllo sul luogo
- durante **orario ordinario** di esercizio dell'attività
- **minore turbativa possibile**

**NO esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo:** altri poteri istruttori conferiti dalle leggi d'imposta che non comportano l'effettuazione di accessi



Locali destinati all'esercizio di **attività commerciali, agricole o professionali adibiti anche ad abitazione**

- **esigenze effettive** di indagine e controllo sul luogo
- autorizzazione del **Procuratore della Repubblica** territorialmente competente

**Locali adibiti anche ad abitazione:**

individuazione contestuale della sede di esercizio dell'attività commerciale, agricola o professionale e l'abitazione privata



art. 52, comma 1, del Dpr 633/72, richiamato dall'art. 33, comma 1, del Dpr 600/73, art. 35 della L. n. 4/29

potere di entrare e di permanere, anche senza o contro il consenso di chi ne ha la disponibilità, giuridicamente, può essere qualificato quale atto amministrativo avente natura autoritativa



Locali adibiti esclusivamente ad **abitazione privata e relative pertinenze, automezzi non adibiti all'esercizio di una attività agricola, commerciale, artistica o professionale** o comunque che non risultino funzionalmente collegate a queste attività

- autorizzazione del **Procuratore della Repubblica** competente per territorio
- **gravi indizi di violazioni** alle norme tributarie
- probabilità (ex ante) di reperire libri, registri, documenti scritte ed altre **prove delle violazioni**



**Richiesta autorizzazione al PM**

**Necessità: provvedimento PM deve essere motivato**

**Motivazione: anche espressioni sintetiche di significato implicito o semplice richiamo alla nota di richiesta dei verificatori**

## RICERCA

Il **potere di ricerca** può essere esercitato anche:



- contro la **volontà** del soggetto ispezionato
- ogni qualvolta ciò **risulti possibile** in concreto, nonostante il contribuente **assicuri l'esibizione della documentazione richiesta**
- in ogni caso in fase di **esecuzione di verifiche**

Ricerca orientata all'acquisizione di **documentazione extracontabile** di qualsiasi genere, anche detenuta su **supporti informatici** (comprese eventuali comunicazioni via e-mail ritenute d'interesse)





## DOVE ?

tutti i locali nella disponibilità dell'azienda o dello studio

**domiciliare:** tutti i locali rientranti nella disponibilità del soggetto, risultanti in base al contratto di locazione ovvero all'estensione del diritto di proprietà, di altro diritto reale di godimento

**per le imprese di più rilevanti dimensioni:** le ricerche possono generalmente essere limitate agli uffici amministrativi, contabili e fiscali, nonché a quelli in uso ai soggetti che esercitano funzioni decisionali

Se vengono individuati locali di pertinenza o attigui a quelli inizialmente individuati, risultanti nella disponibilità dell'azienda o del lavoratore autonomo  
**NO NUOVO provvedimento autorizzativo**

sugli autoveicoli e natanti dell'impresa verificata su quelli adibiti al trasporto di merci per conto terzi ovvero adibiti per l'uso del personale dipendente su quelli che, sulla base delle circostanze di fatto riscontrate in sede di accesso e da far risultare adeguatamente in atti, risultino comunque funzionalmente collegati all'attività



## Ricerca e acquisizione di documenti contenuti in supporti informatici

**operazioni di ricerca:** orientate anche all'acquisizione, mediante l'intervento di personale qualificato (ad es. Personale in possesso della qualifica in *computer forensics e data analysis* dei supporti informatici (floppy-disk, cd, dvd, hard-disk esterni, chiavi usb, ecc.) dei dati presenti nell'hard-disk dell'elaboratore, mediante trasferimento su altro supporto informativo esterno (cd back-up)

divieto di eseguire operazioni direttamente sugli apparati in uso al contribuente in assenza di un suo espresso consenso possibilità di riversare i dati presenti nell'hard-disk dell'elaboratore su supporti appositamente predisposti e ricercare ed acquisire quelli contenenti copie c.d. "di sicurezza" dei dati effettuate nei giorni antecedenti all'intervento tutte le operazioni: devono essere poste in essere con l'assistenza di personale specializzato dipendente dal soggetto ispezionato (es. responsabile IT)

**comunicazioni via e – mail** già "aperte" e visionate dal destinatario: direttamente acquisibili dai verificatori quelle non ancora lette o per le quali è eccepito il segreto professionale, da acquisire sulla scorta di apposito provvedimento di autorizzazione dell'Autorità Giudiziaria, ex art. 52, comma 3, del D.P.R. n. 633/72

## APERTURA COATTIVA



Esercizio del **potere di apertura coattiva** di:

- plichi sigillati
- borse
- casseforti
- mobili
- ripostigli e simili



Acquisizione di **documenti** per i quali è opposto il **segreto professionale**

Autorizzazione del **Procuratore della Repubblica** presso il Tribunale competente ovvero dell'**Autorità Giudiziaria** più vicina

Art. 52 comma 3  
D.P.R. 633/1972

Guardia di Finanza

## ISPEZIONE DOCUMENTALE

L'ispezione documentale consiste in:



- **esame** e nell'**analisi** di scritture, libri, registri e documenti
- **raffronto del loro contenuto** con quello di **altri documenti** esibiti dal contribuente o reperiti nel corso delle ricerche o in fasi successive della verifica

**orientato al riscontro di:**

- adempimenti di natura contabile
- obblighi tributari sostanziali





## VERIFICAZIONI E ALTRE RILEVAZIONI



Ricognizione degli aspetti della **realtà fattuale e fenomenica** dell'attività del contribuente: «ciò che è»



**Confronto** con le risultanze dei **documenti, scritture e dichiarazione** del contribuente stesso: «ciò che appare»



### Dirette:

- appurare situazioni di carattere materiale oggetto di osservazione diretta (es. giacenze di magazzino, cassa, lavoratori dipendenti)

### Indirette:

- elaborazioni di un insieme di dati attinenti alla realtà fattuale e fenomenica dell'attività economica oggetto del controllo (es. ricostruzione indiretta ciclo d'affari)



Nelle **altre rilevazioni** s'individuano tutti gli **ulteriori strumenti istruttori** che possano in concreto rivelarsi idonei a ricostruire la reale base imponibile (norma di salvaguardia: es. rilevamento consumi energia, resa media lavoratori, rilevazione listini prezzi etc.)



# LE MODALITÀ DI SVOLGIMENTO DELLA VERIFICA



FASI ESECUTIVE

**Operazioni verifica** devono essere descritte nel p.v. verifica, inviti/richieste/risposte ricevute. **Contraddittorio**: è importante instaurare un confronto tra verificatori e contribuente, ad es. per apprendere il ciclo di lavoro di un'azienda e quindi della successiva fatturazione, la giusta interpretazione delle problematiche complesse, etc. (va verbalizzato)

**Controllo contabile.** Finalizzato a verificare regolare istituzione e conservazione delle scritture contabili, la tenuta delle stesse in conformità delle norme di legge, nonché l'osservanza delle prescrizioni concernenti la regolarità formale dei documenti elementari;

**Controllo sostanziale**, che è diviso nelle seguenti fasi: **riscontro materiale** (adempimenti ispettivi volti ad acquisire cognizione di atti, operazioni di carattere materiale nei relativi aspetti di carattere fattuale e fenomenico da sottoporre a successivi riscontri sul piano della corretta rappresentazione nelle scritture contabili, ad es. riscontro dei beni ammortizzabili e caratteristiche degli stessi, dipendenti);

**Riscontro di coerenza interna** (corrispondenza sostanziale e non solo formale di tutti i documenti contabili ed extra contabili esibiti o acquisiti);

**Riscontro di coerenza esterna** (confronto dell'impianto contabile del soggetto sottoposto a verifica con documenti e dati acquisiti all'esterno, ad es. banche dati, controlli incrociati nei confronti di altri soggetti etc.);

**Riscontro indiretto – presuntivo** (possibilità di procedere alla ricostruzione del reddito e della base imponibile IVA anche sulla base di prove indirette o presuntive, acquisite non solo all'interno dell'impianto contabile del soggetto ispezionato, ma anche all'esterno – **indagini finanziarie**. In breve: presunzioni legali, semplici e semplicissime);

**Riscontro analitico – normativo** (confronto fra il trattamento fiscale che il contribuente ha riservato a certe componenti di reddito o a certe operazioni e le corrispondenti disposizioni di legge, per appurare che queste siano state correttamente osservate ed applicate - esame dei documenti posti a base delle spese dedotte da un'impresa – competenza, inerenza, effettività - ai fini IVA; diverse aliquote IVA applicate e così via);

Riscontro relativo agli obblighi di effettuazione e versamento di **ritenute**

Riscontro relativo agli obblighi di liquidazione e versamento delle **imposte**.



# LE MODALITÀ DI SVOLGIMENTO DELLA VERIFICA



## Conclusione Verifica : redazione P.V.C.

**Funzione e valore giuridico**, è un atto redatto da pubblici ufficiali nell'esercizio delle loro funzioni e fa fede fino a querela di falso.

**Sottoscrizione del contribuente**. Dare atto dei motivi in caso di mancata sottoscrizione.

**Rilascio copia** al contribuente, una volta sottoscritto dai verbalizzanti e dalla parte una copia va rilasciato a quest'ultima.

**Motivazione rilievi**, il PVC è un atto amministrativo e come tale deve essere motivato in FATTO (ciò che è stato riscontrato) e in DIRITTO (argomentazioni di carattere giuridico), come stabilisce l'art. 3 della L. 241/90 e ulteriormente rafforzato dall'art. 7 dello Statuto del contribuente.

**Facoltà** concessa alla parte di poter accedere al **ravvedimento operoso nonostante l'avvio di attività ispettive** o la constatazione di violazioni con riduzione delle sanzioni da un nono del minimo etc.(art. 13 D.Lgs n.472/1997). L'accesso è precluso nei casi di omessa dichiarazione).

**Adesione PVC**, prevista dall'art. 5-bis del D. Lgs. 218/95 è stata **abrogata** dalla Legge di stabilità 2015 a partire dal **1° gennaio 2016**.

**Osservazioni** della parte dopo il rilascio del PVC, entro 60 gg.



*Grazie per l'attenzione.*

*Guardia di Finanza*