

I METODI DI ACCERTAMENTO

NOZIONE

Ricostruzione della base imponibile ad opera dell'A.F.

IMPOSTE SUI REDDITI

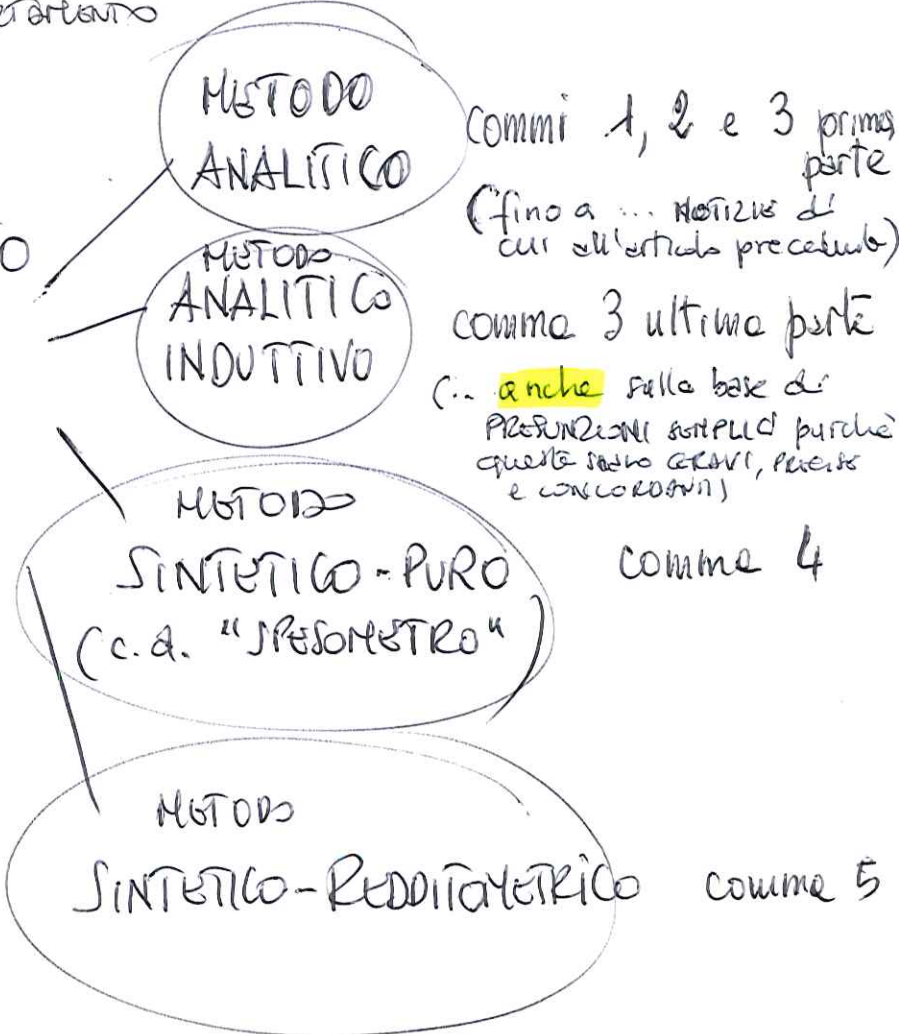
**RIFERIMENTO
NORMATIVO DI
BASE**

DPR 600/1943

Fissa i metodi con cui l'A.F. può procedere ad accertamento

**METODI DI ACCERTAMENTO
DEL REDDITO DELLE
PERSONE FISICHE**

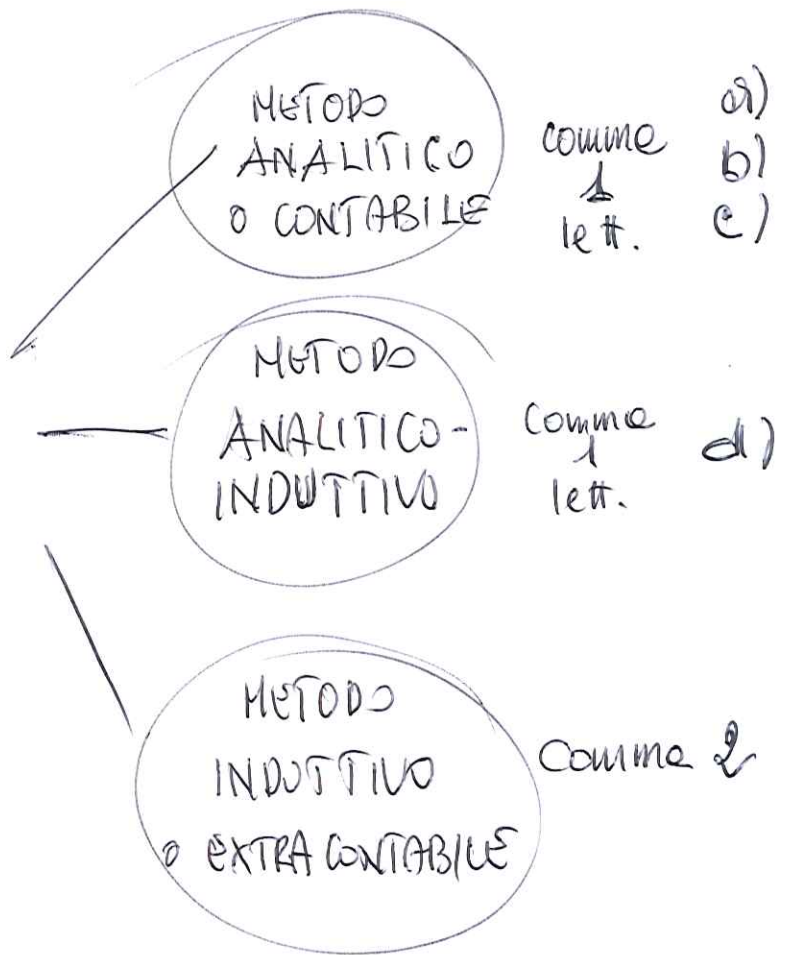
ART. 38



METODI DI ACCERTAMENTO DEL REDDITO DETERMINATO IN BASE ALLE SCRITTURE CONTABILI

- Soggetti esercenti ATTIVITA' D'IMPRESA
- LAVORO AUTONOMO
- in via residuale: SOGGETTI DIVERSI DALLE PERSONE FISICHE

ART. 39



I METODI PREVISTI DALL'ART. 38 POSSONO TROVARE APPLICAZIONE ANCHE NEI CONFRONTI DEI SOGGETTI TENUTI ALLE SCRITTURE CONTABILI

LO STESSO REDDITO NON PUO' ESSERE ACCERTATO CONTEMPORANEAMENTE CON METODI DI ACC. TO DIVERSI

PROGRESSIVA EVOLUZIONE NORMATIVA VERSO METODI DI ACCERTAMENTO INDUTTIVI

COEFFICIENTI
POLARITARI
STUDI DI SETTORE
(imprese società e professionisti)
ACC. TO SIMMETRICO
(persone fisiche)

I METODI DI ACCERTAMENTO DEL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

* * *

II METODO ANALITICO

leggere Art. 38, commi 1, 2 e 3

CHE SIGNIFICA
"ANALITICO"

→ Art. 38
comma 2

→ la rettifica deve essere fatta
con riferimento analitico ai
REDDITI DELLE VARIE CATEGORIE
DI CUI ALL'ART. 6 TUR

PRELUPPOSTO

→ L'A.F. è a conoscenza della FONTE
DEL REDDITO e deve muoversi all'interno
delle regole previste per tale categoria

PROCEDURA

↓
L'AF deve muovere della
CERTENZA OGGETTIVA
DEL PRELUPPOSTO

e successivamente procedere
alla DETERMINAZIONE
DELLA BASE IMPONIBILE

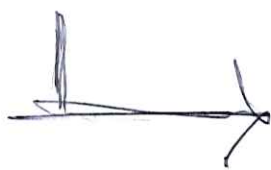
secondo le ordinarie regole
previste della CATEGORIA

l'A.F. è legittimata ad accertare se ⁴
PROVA

INCOMPLETEZZA
FALSITA'
INESATTIEZZA
dei dati esposti
in DICHIARAZIONE e che portano

REDDITO COMPLESSIVO
DICHIARATO

REDDITO
EFFETTIVO



- DICHIARAZIONE MESEA
- CONFRONTO CON DICHIARAZIONI ANNI PRECEDENTI
- DATI, NOTIZIE A SEGUITO ESERCIZIO
POSTERI ISTRUTTORI

- PRESUNZIONI SEMPLICI perchè sono

- GRAVI
- PRECISE
- CONCORDANTI

(come dall'art. 2729 cod. civ.)



METODO DI ACCERTAMENTO
ANALITICO - INDUTTIVO

(è induttivo, ma sempre analitico
perchè non si perviene all'importo del
reddito complessivo ma sempre e
solo il reddito di UNA CATEGORIA)

Le prove che fondano l'ACCRETAMENTO

PROVE DIRETTE (o STORICHE)

- PROVE DOCUMENTALI
- CONFESIONE
- TESTIMONIANZA
- GIURAMENTO

ESCLUSE IN DIRITTO TRUSSARDI (ART. 7, c. 4 D. LGS. 546/92)

PROVE INDIRETTE

→ PRESUNZIONI

meccanismo di ragionamento LOGICO per cui da un FATTO NOTO si perviene ad un FATTO IGNOTO (DA PROVARE)

LEGALI { ASSOLUTE
RELATIVE

SEMPLICI (inferenza logica è la scelta al libero apprezz. del giudice)
RAPPUGNANTE

LE DICHIARAZIONI DI TERZI

(per il contribuente nella forma della DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO)

→ NON COSTITUISCONO PROVA ma assumono solo VALENZA INDIZIARIA

→ ciò sia per l'A.F. che per il CONTRIBUENTE

→ comunque da una PRONUNCIA INIZIALE delle "COPAZ. di INATTESIBILITA'" sono state riconosciute ~~ma~~ secondo della recente giurisprudenza

5 BIS

PRESUNZIONI SEMPLICI

1. Sono lesate al LIBERO
APPREZZAMENTO DEL GIUDICE
il quale, salvo che la legge
disponga diversamente,
deve ammettere solo
PRESUNZIONI GRAVI, PRECISE
& CONCORDANTI

2. Incombe sull'A.F. l'onere
di provare che gli elementi
preiuntivi posti a base
dell'accertamento abbiano i
requisiti di GRAVITA', PRECISIONE e
CONCORDANZA

PRESUNZIONI LEGALI

es. RESIDENZA FISCALE
es. VERSAMENTI BANCARI

es. di PRESUNZIONI DI FONTO GIURIDICO
= imposta di registro
(compravendite)

1.

Son quelle il cui valore probatorio
è riconosciuto dalla LEGGE,
VINCOLANO IL GIUDICE e sono
da sole sufficienti a legittimare
la RETTIFICA del reddito imponibile

2.

Inverte l'ONERE DELLA PROVA A
CARICO DEL CONTRIBUENTE

3.

Il giudice può solo valutare
la PROVA CONTRARIA offerta dal
contribuente e può se è idoneo
a superare la PROVA LEGALE

5 TER

GRAVITÀ
PRECISIONE
CONCORDANZA

con il codice del 1962
Sono oggi ridondanti

PRECISIONE: concetto che
ha valenza
solo matematica

CONCORDANZA: non più attuale
poiché la Cass. ha
ammesso presunzioni
anche basate su
un'unico fatto

↓
in pratica
la presunzione deve
essere

GRAVITÀ che significa DATA DI
ALTRO GRADO DI PROBABILITÀ

PRESUNZIONI
FISCALI
E
DEATI TRIBUTARI

➤ In ambito penale le
PRESUNZIONI non sono mai
previste ^(quindi non esistono le PRESUNZ. LEGALI) e non possiedono mai
alcun valore VALENZA PROBATIVA.

➤ Posso solo contribuire al:
LIBERO CONVINCIAMENTO DEL
GIUDICE come meri INDIZI
e solo qualora siano, COSTANTI,
PRECISE e CONCORDANTI

ACCANTAMENTO DEI IMPOSTE
E INDAGINI PENALI

➤ PRINCIPIO DEL "DOBBIO BINARIO"
ogni procedimento è AUTONOMO

IL METODO SINTETICO

ART. 38, c. 4

RAGIONAMENTO
LOGICO DI BASE

LA CAPACITÀ DI SPESA

intesa come

- impiego di denaro
- disponibilità di beni e/o servizi

↓ COSTITUISCE INDICE
PRESUNTIVO DI UN

REDDITO

QUINDI → MECCANISMO
PRESUNTIVO

basetto sulla M.C.E.
per cui

"non si può spendere
più di quanto si possiede
in termini di REDDITO"

7

DIFFERENZA RISPETTO
AL METODO ANALITICO

▶ SI PRESCINDE DALL'INDIVIDUAZIONE
DELLA FONTE PRODUTTIVA E DELLA
CORRISPONDENTE CATEGORIA
REDITTUALE

▶ SI MIRA A RICOSTRUIRE DIRETTAMENTE
IL REDDITO COMPLESSIVO NETTO
quale ne sia la fonte
(a prescindere dalla QUALIFICAZIONE
REDITTUALE)

▶ REDDITO NETTO: il reddito ricostruito si intende
al netto degli ONERI DEDUCIBILI e
DETRATTABILI

ESCLUSIVA
RISPARMIA
IRPEF

Il reddito determinato sinteticamente è il
reddito complessivo netto ai fini IRPEF
(compreso il reddito di lavoro autonomo
o d'IMPRESA)

Se l'A.F. vuole contestare il maggior
reddito anche ai fini IVA o IRAP
lo può fare con l'ART. 39

PIENA AUTONOMIA
DELL'ACCERTAMENTO
SINTETICO

ricevibile dell'incasso di cui al
comma 4 dell'ART. 38:

INDIPENDENTEMENTE

E ciò a differenza di quanto
avveniva ORIGINARIAMENTE ANTE

L. 413/1991

(per cui l'A.F. doveva sempre e comunque
esperire in via prioritaria l'acc.to analitico
e solo se questo era esperito INUTILMENTE
poteva farsi luogo ad ACC TO SINTETICO)

ART. 38
Comma 4

modificata dall'art.
22 D.L. 78/2010

⇒ ACCERTAMENTO SINTETICO - PURO
(o "IN SENSO STRETTO")

FATTI NOTI
(di partenza)
si parte dal
CONTENUTO INDUTTIVO
di

▶ SPESE DI QUALSIASI GENERE
SOSTENUTE NEL PERIODO D'IMPOSTA
(comma 4)

▶ ELEMENTI INDICATIVI DI CAPACITA'
CONTRIBUTIVA INDIVIDUATI MEDIANTE
L'ANALISI DI CAMPIONI SIGNIFICATIVI
DI CONTRIBUENTI

(comma 5) ACCERTAMENTO C.D.
"SINTETICO - REDDITO PERICOLOSO"
vedi ↓ INFRA

CONDIZIONE DI
PROCEDIBILITA'

⇒ sostanziale di
ALMENO UN QUINTO

SPESE PER
INCREMENTI
PATRIMONIALI

⇒ rientrano nella categoria generale
delle SPESE DI QUALSIASI GENERE
SOSTENUTE NEL PERIODO D'IMPOSTA

⇒ non rilevano più per QUINTI
(nell'periodo e nei quattro precedenti)

⇒ a bitencimento è stata ampliata
la possibilità di PROVA CONTRARIA
" FINANZIAMENTO AVVENUTO CON
REDDITI DIVERSI DA QUELLI POSSEDUTI
NELLO STESSO PERIODO D'IMPOSTA "

QUINDI

il contribuente può dimostrare che la spesa è stata finanziata con RISPARMI derivanti da REDDITI DICHIARATI IN ANNI PRECEDENTI ed anche in periodi MAGGIORI DI QUATTRO ANNI PRECEDENTI

Art. 38
comma 5

⇒ ACCERTAMENTO
SINTETICO - REDDITOMETRICO

REDDITOMETRO

(DM elaborato con
cedenze biennali mediante

ANALISI DI CAMPIONI
SIGNIFICATIVI DI CONTRIBUENTI)

con una differenziazione
in funzione di

(l'ultimo è il DM 16 settembre 2015)

NUCLEO
FAMILIARE

AREA
TERRITORIALE

CONFRONTO

SINTETICO
PURO

l' A.F.
DEVE

RENTRACCIARE ED
RIPORTARE CON CERTA
AL SOGGITO GLI
INDICI DI MSA RIFERITI
AL PERIODO DI INERZIA (CONSUMI +
INVESTIMENTI)
→ QUOTA ANNUA DI RIFORMAZIONE

QUANTIFICARE CON
STIME

MOTIVARE IL TUTTO

SINTETICO
REDDIZIONARIO

GLI
ORGANI DI
CONTROLLO

ACCETTANO LA
DISPONIBILITÀ DEI
BENI E SERVIZI PREVISTI
NEL REDDIZIONARIO

APPLICANO I COEFFICIENTI
E QUINDI I VALORI
REDDIZIONARI STABILITI
NEL REDDIZIONARIO
PER QUANTIFICARE
IL REDDITO

Anche qui r'è le
CONDIZIONE DI
PROCEDIBILITÀ



Scostamento di
ALMENO UN QUINTO

PROBLEMI DI LEGITIMITÀ
CONSTITUZIONALE DEL
REGOLAMENTO

Il DM avrebbe effetto
sostanziale e, quindi,
CONTRARIO CON L'ART. 23

COST. COSTITUZ. (297/2004)
sul "VECCHIO REGOLAMENTO"
↓

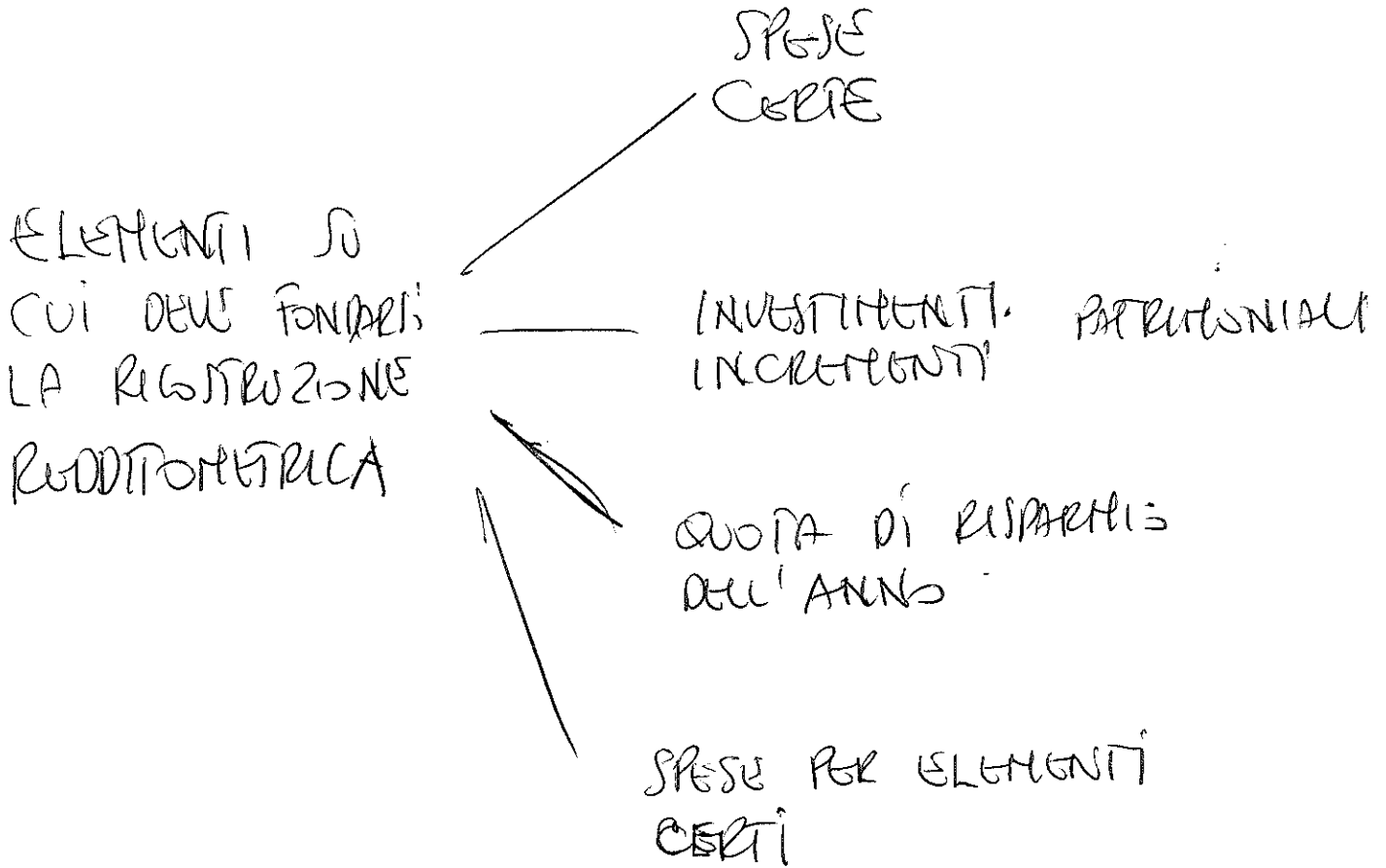
IL REGOLAMENTO È LEGITTIMO
PERCHÉ PARTE DA ELETTI
E CIRCOSTANZE DI FATTO
CERTI e comunque ammette
una SOGLIA DI TOLLERANZA
(1/4)

PROBLEMI DI LESIONE
DEL DIRITTO ALLA
RISERVAZIONE (PRIVACY)

→ È INTERVENUTO IL
GARANTE (2013)
E HA ESCLUSO LA
POSSIBILITÀ DI APPLICARE
LE MEDIE STAT*

→ L'A.F. può assumere soltanto
le spese ancorate ad
elementi oggettivamente
ricontrollabili
(es. mq abitazioni, potenza
KW auto, ecc.)

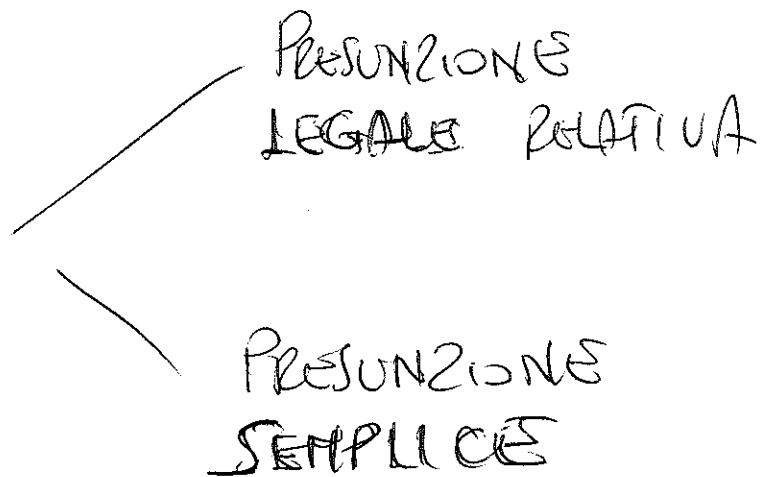
* L'utilizzo delle "medie" avrebbe imposto al contribuente il bene
di provare ogni singola spesa con evidenze ^{SPERIMENTALI} INFERENZIALI
contrastando con il DIRITTO ALLA RISERVAZIONE.

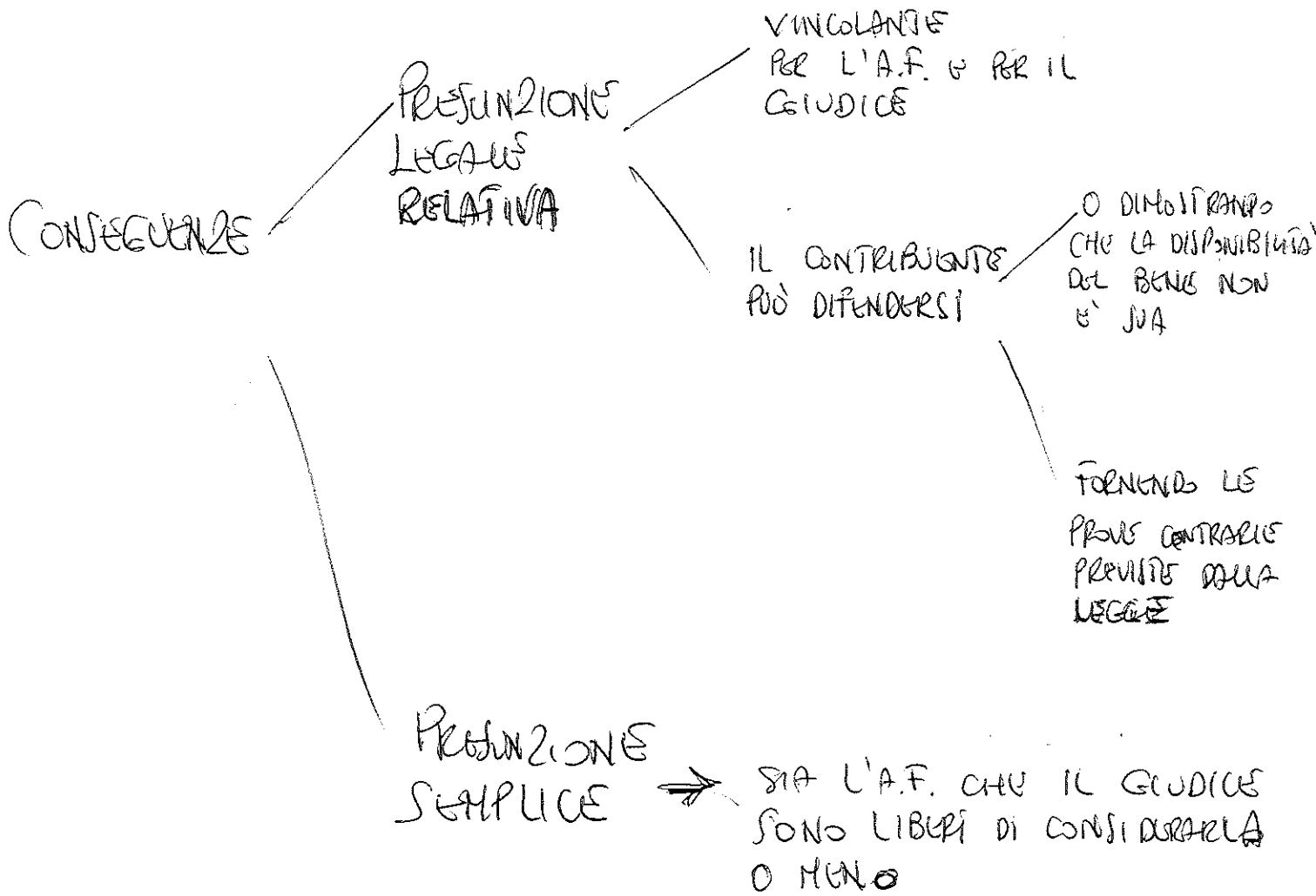


Molti di tali dati sono già in possesso dell'AMMINISTRAZIONE TRIBUTARIA (si pensi ad es. allo SPEDIMETRO, ai MOVIMENTI BANCARI, ai dati del PRA, ecc.)

NATURA GIURIDICA

Le Tesi dottrinali oscillano tra





→ GLI ELEMENTI INDICATIVI DI CAPACITÀ CONTRIBUTIVA PREVISTI DAL REDDITOMETRO SONO UNO UNO ELEMENTO PER LA COSTRUZIONE DELLA PROVA (MA SOLI NON SONO SUFFICIENTI)

→ I REQUISITI DELLA GRAVITÀ, PRECISIONE E CONCORDANZA VENGONO INTEGRATI ^{SOLO} CON IL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

→ TUTTAVIA ANCHE SE LA PRESUNZIONE ASSUME TALI CARATTERI NON È MAI VINCOLANTE PER IL GIUDICE

Continua .. RODDITOMETRO

→ SE IL GIUDICE L'AMMETTE ALLORA
NESSUNO PUÒ INTERVENIRE SULLA
INFERENZA IN TERMINI QUANTITATIVI
(perché tale conseguenza è stabilita
da un DM richiamato dalla legge)

Il legislatore ha demandato al
MINISTRO DELLE FINANZE il compito
di individuare la

MISURA DELLA CAPACITÀ CONTRIBUTIVA

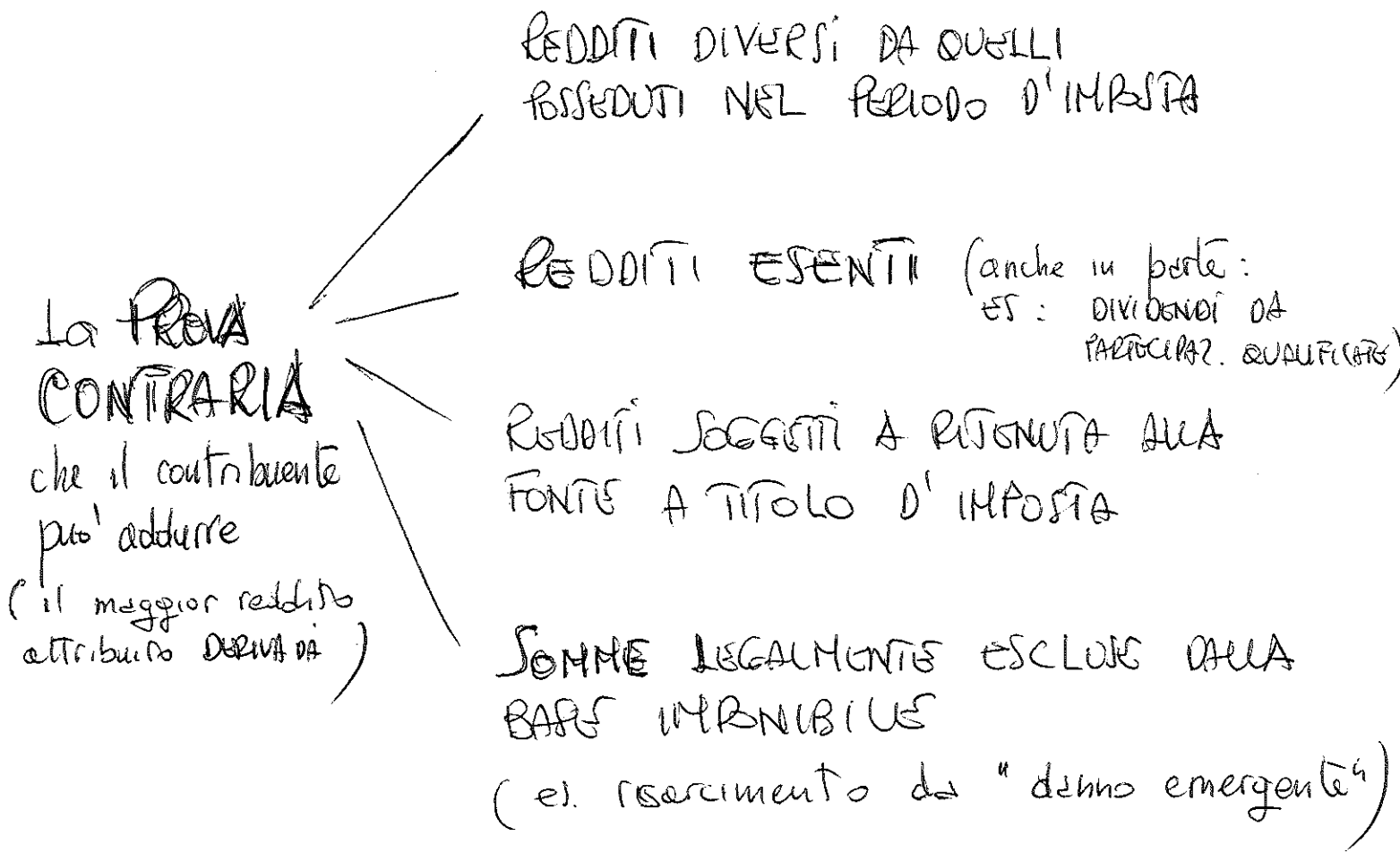
DOTTRINA
GIURISPRUDENZA

RECENTE

→ PRESUNZIONE
SEMPLICE

(come gli
STUDI DI SETTORE)

→ il contraddittorio
ENDOPROCEDIMENTALE
integro, requisiti
della CLAVINA, PRECISIONE
E CONCORSANZA



➤ NATURALMENTE IL CONTRIBUENTE PUÒ CONTESTARE L'INSOSSIONZA DEI FATTI (es. provare che la disponibilità di fatto del bene è di altri soggetti)

➤ CON LA RIFORMA IL CONTRIBUENTE NON È PIÙ TENUTO A PROVARE IL NESSO TRA IL REDDITO ADDOTTO A PROVA CONTRARIA E L'INDICE DI SPESA (cioè che quel reddito è servito per quella spesa)

➤ LA PROVA CONTRARIA NON COSTITUISCE PROVA VINCOLATA alle fattispecie LEGALI (la prova contraria non è tassativa) INFATTI LA GIURISPRUDENZA ha ammesso anche altre prove:

AUTRE PROVE CONTRARIE

- Finanziamenti
- prestiti
- Attribuzioni patrimoniali e seguito di divorzio
- Disinvestimenti di anni precedenti
- Sostenimento delle spese da parte di terzi
- Eredità
- Donazioni
- Redditi medi ordinari (redditi agrari)
- Risparmi di anni precedenti
- Complesive capacità di spesa della FAMIGLIA
- Atto simulato
- Riscattamenti
- Vincite (somme)

SEDE in cui può essere fornita la PROVA CONTRARIA

AMMINISTRATIVA

→ OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO PREVENTIVO

↓ a pena di NULLITÀ

(come 7° art. 38)

CONTENZIOSA

L'AVVISO DI ACCERTAMENTO dovrà essere MOTIVATO indicando le RAGIONI per cui sono state accolte (o non sono state accolte) le DEDUZIONI con cui il contribuente ha giustificato il maggior reddito -

I METODI DI ACCERTAMENTO DEI REDDITI DETERMINATI IN BASE ALLE SCRITTURE CONTABILI

IL METODO ANALITICO (o "CONTABILE")

RIFERIMENTO
NORMATIVO

ART. 39, comma 1, lettere a), b) e c)
del DPR 600/1973

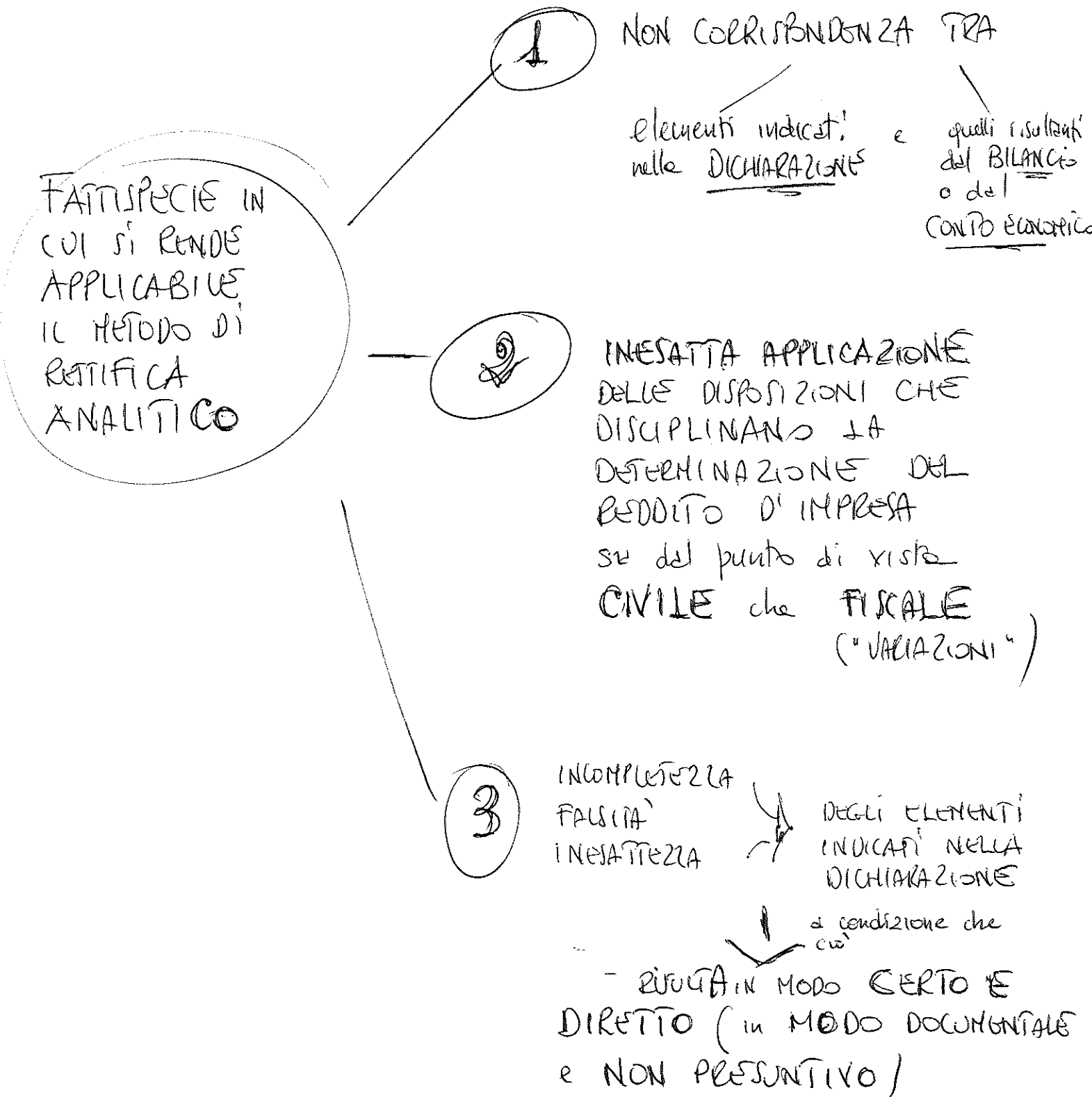
PRESUPPOSTI

1. REGOLARE TENUTA DELLE SCRITTURE CONTABILI
2. DISPONIBILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI
3. AFFIDABILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI NEL LORO COMPLESSO

NOZIONE

Al verificarsi di tali presupposti (del cui quantum si preciserà per gli STUDI DI SETTORE) la RETTIFICA DEL REDDITO DICHIARATO DEVE AVVENIRE ESCLUSIVAMENTE SULLA BASE DELLA CONTESTAZIONE DELLE SPECIFICHE POSTE ATTIVE E PASSIVE CHE ABBIANO CONCORSO A FORMARLO
(p.es. REDDITO D'IMPRESA → singole voci di RICAVO od di COSTO)

QUINDI al verificarsi di questi presupposti l'ACCERTAMENTO DEVE muovere dalle risultante ^{CIVILISTICHE} del CONTO ECONOMICO (per il noto principio delle DERIVAZIONE)



ACCERTAMENTO ANALITICO - INDUTTIVO

RIFERIMENTO NORMATIVO → ART. 39, lett. d) DPR 600/1973
nelle parti in cui si dispone

ESISTENZA DI ATTIVITÀ
NON DICHIARATE

INESISTENZA DI PASSIVITÀ
DICHIARATE



può essere
desunta dalle
basi di

PRESUNZIONI
SEMPLICI

purché

GRAVI
PRECISE
e
CONCORDANTI

CARATTERISTICA

Siamo sempre nel METODO ANALITICO



La determinazione del reddito continua ad essere
effettuata PARTENDO DALLE RISULTANZE DELLA
CONTABILITÀ



MA viene consentita una RICOSTRUZIONE
INDUTTIVA DI SINGOLI ELEMENTI ATTIVI O
PASSIVI

- N.B. -
/ / \

Spesso avviene un TRANSITO per
PROVARE l'INATTENDIBILITÀ delle
SCRITTURE CONTABILI e, quindi, la
LEGITTIMAZIONE dell'ACCERTAMENTO
INDUTTIVO TOUT COURT

argomentare in alcun modo le ragioni che dovrebbero indurre a sostenere un giudizio di secondo grado e a riformare la stessa sentenza.

L'indicazione degli specifici motivi di impugnazione, del resto, costituisce, *ex lege*, a pena di **inammissibilità**, un requisito essenziale dell'atto di appello, posto che la funzione di questo è, tra le altre, proprio quella di determinare esattamente il *quantum appellatum*. In tal senso la stessa Cassazione, nella sentenza n. 13012 del 23 ottobre 2001, evidenzia che "è inammissibile il gravame alla commissione tributaria regionale se l'atto di appello contiene una generica doglianza circa la sentenza di primo grado o, peggio ancora, una **pedissequa riproduzione** delle precedenti difese, senza una specifica indicazione dei motivi" (la decisione della Suprema Corte si inserisce peraltro in una lunga serie di precedenti giurisprudenziali).

Motivi di appello sempre analitici

Se è vero, quindi, che non vi è dubbio che l'effetto devolutivo dell'impugnazione comporti il riesame da parte del giudice di appello delle questioni già oggetto del ricorso introduttivo, è altrettanto indubbio che, per effetto della norma processuale sopra richiamata, tale effetto devolutivo rimane circoscritto alle questioni delle quali si intende ottenere il riesame.

Senza l'indicazione delle cause di doglianza nei confronti della pronuncia di primo grado non si genera dunque l'effetto devolutivo tipico del giudizio di appello. Anche questo giudizio, come quello di primo grado, è infatti soggetto al principio della domanda e preclude al giudice di spingersi a valutare punti della sentenza non impugnati, come al giudice di primo grado è precluso esaminare **vizi** dell'atto impositivo **non rilevati nel ricorso introduttivo**.

Non sembra quindi in realtà ammissibile impugnare la sentenza riportandosi semplicemente ai motivi di ricorso di primo grado.

Rispetto al primo grado muta infatti l'oggetto dell'impugnazione. In primo grado si impugna l'atto impositivo, mentre in secondo grado si impugna la sentenza. Nell'appello vanno dunque individuati i vizi della pronuncia, e non quelli del provvedimento amministrativo. Ribadire i motivi di ricorso, allora, significherebbe non impugnare "realmente" la sentenza e l'appello dovrebbe (*rectius*: potrebbe) essere dichiarato **inammissibile**.



Osservatorio Bibliografico del Diritto dell'Economia

★ Dettaglio sentenza

Cassazione- sezione tributaria, sentenza 18/10/2000, n. 1821

(Omissis). Fatto -1.1. Il Ministero delle finanze, in persona del Ministro pro tempore, rappresentato e difeso ex lege dalla Avvocatura generale dello Stato, ricorre contro G., qualificato, rappresentato e difeso come in atti, per la cassazione della sentenza specificata in epigrafe, con la quale la Commissione tributaria regionale di Ancona, ha respinto l'appello dell'ufficio Distrettuale delle imposte dirette di Recanati; 1.2. In fatto, l'ufficio menzionato ha contestato al resistente, titolare di un laboratorio artigianale per la produzione di calzature, la infedele dichiarazione dei redditi di competenza dell'anno 1983, quantificata in lire 57.250.000 (a fronte della dichiarazione di lire 8.200.000). Il recupero è stato effettuato sulla base di un processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di finanza, con il quale i era stato contestato all'odierno resistente la **alterazione di bolle di accompagnamento dei beni viaggianti nella parte relativa alla indicazione della quantità e la conseguente vendita di calzature senza fatture**. Il G. ha impugnato l'avviso di accertamento, deducendo il difetto di motivazione e la inesistenza della pretesa alterazione. L'ufficio, invece, ha difeso il proprio operato invocando la evidenza della alterazione delle bolle di accompagnamento, anche sulla base della inattendibilità economica dell'assunto difensivo, secondo il quale **venivano preferiti trasporti e consegne frequenti e per poche paia di scarpe, anziché trasporti e consegne unificati**. La Commissione tributaria di I grado di Macerata ha accolto il ricorso e la Commissione regionale ha confermato la decisione di primo grado. 1.3 A sostegno del ricorso, il Ministero deduce a) la violazione dell'art 39, comma 1, lettera d) del D.P.R. n. 600/1973, in quanto gli elementi acquisiti dall'ufficio erano tali da legittimare il tipo di accertamento utilizzato; b) vizio di motivazione della sentenza impugnata, anche con riferimento alla errata affermazione dell'effetto vincolante del giudicato penale 1.4. n G. resiste con controricorso, con il quale ribadisce che non sussiste alcun elemento che possa far ritenere che le bolle siano state alterate e che la sentenza impugnata non presenta alcun vizio di motivazione. Diritto 2.1. Il ricorso è fondato e merita accoglimento per quanto di ragione. 2.2. L'accertamento impugnato si regge sulla base della percezione di un fatto attestato dalla Guardia di finanza, costituito dalla alterazione delle bolle di accompagnamento dei beni viaggianti (nella specie scarpe) e sulla base di una **considerazione di ordine logico-economico (antieconomicità del frazionamento dei trasporti)**. Su entrambi i punti la motivazione della sentenza impugnata non appare del tutto tranquillizzante. Sul primo punto, il giudice a quo afferma: "Dall'esame delle copie fotostatiche delle bolle agli atti non emerge, a parere di codesta (sic) Commissione, alcun elemento concreto e decisivo per poter affermare che le bolle sono state alterate **correggendo il n. 1 nella lettera P)**; tale supposizione del resto appare infondata in quanto la lettera P) si trova talmente distaccata dalla cifra che segue da costituire entità autonoma e quindi non facente parte del numero stesso. Inoltre il numero delle calzature coincide con quello dei colli indicati in calce alla bolla stessa e non presenta correzioni né aggiunte di qualsiasi genere". La tesi dell'ufficio è che, **a trasporto avvenuto, le bolle venivano alterate in maniera che il numero di scarpe trasportate risultasse minore di quello reale, con conseguenze fatturazione ridotta**. La Commissione respinge la tesi dell'ufficio, sostanzialmente, sulla base della non evidenza della alterazione della bolla. Infatti, argomenta che la P) risulta talmente distaccata dal numero che segue da far pensare a due entità autonome. Ma l'argomento di per sé non prova nulla, se non la non evidenza della alterazione. Ma non si può pretendere che, per facilitare l'accertamento, i contribuenti abbiano l'obbligo" di lasciare tracce evidenti delle loro malefatte. Anzi, la regola è che proprio chi altera la documentazione cerca di farlo nel migliore dei modi. Se non ci riesce il compito di chi deve ricostruire i fatti è soltanto facilitato. Quindi la non evidenza della prova non va confusa con la prova negativa di un fatto. La non evidenza della prova nel "falso documentale" è un dato di fatto ricorrente, che il giudice deve

991 → 99 PAIA

Ricci Marco

Da: Dott.Stefano Stellati <stellati@studiostellati.it>
Inviato: domenica 17 gennaio 2016 13.40
A: riccim68@alice.it
Oggetto: Re: R: lezione integrativa

Dottore buonasera le scrivo per definire gli argomenti della lezione del 28 p.v. premettendo che in merito alla suddivisione dell'orario dalle mail intercorse io farò dalle 9:00 alle 11:00 e lei le seconde due ore. Il tema da colloquio con gli studenti è relativo agli strumenti deflattivi del contenzioso nella mia lezione del 15 gennaio ho trattato il ricorso tributario di primo grado con accenno al reclamo/mediazione ora potrei trattare l'accertamento con adesione e la conciliazione giudiziale però mi dica lei sono a completa disposizione.

Un saluto

Dott.Stefano Stellati
Commercialista -Revisore Legale
Via Federico Fratini 6, 05100 Terni
tel/fax 0744403138 cell.3332281679

ESEMPI :

- ▶ COMPTAMENTO ANTIECONOMICO ("ANTIECONOMICA")
- ▶ PERCENTUALI DI RICARICO (applicate al costo del venduto per desumere i RICAVI)
- ▶ TOVAGLIOMETRO
- ▶ LENZUOLOMETRO
- ▶ BOTTIGLIOMETRO
- ▶ SCATOLOMETRO

DI FATTO, per come si sono evoluti, il confine con l'ACCERTAMENTO INDUTTIVO (TOUT COURT) è MOLTO LABILE - In realtà vengono a RIDISTRIBUIRSI non singoli elementi ma il COMPLESSO DEI RICAVI ed in ogni caso ad avere costante il PIANTO CONTROBILANCIALE SIA COLTO E ATTENDIBILE

▶ STUDI DI SETTORE

Anche questa metodologia è riconducibile nell'ambito dell'ACCERTAMENTO ANALITICO INDUTTIVO

REFERIMENTO
NORMATIVO

(STUDI DI SETTORE)

ART. 62 SEXIES, COMMA 3, D.L. 331/1993
(E SUCCESSIVE MODIFICHE)

CONSEGUENZE PER
I SOGGETTI
"CONGRUI"

RICAVI DICHIARATI > RICAVI
CALCOLATI

PRECLUSIONE ACCERTAMENTI EX ART. 39, c. 1 LET. d

RIDUZIONE DI 1 ANNO PER I TERMINI DI
DECADENZA DI CUI ALL'ART. 43 DPR 600/1973

AMPLIAMENTO DELLO SCOSTAMENTO RICHIESTO
TRA REDDITO DICHIARATO E REDDITO ACCERTABILE
AI FINI DELL'ACCERTAMENTO SIM. EX ART. 38 (DA 1/5
A 1/3)

20 BIS

ANTI ECONOMICITÀ

MASSIMA DI COMUNE
ESPERIENZA

("IO QUOD PLENUMUS
ACCIDIT")

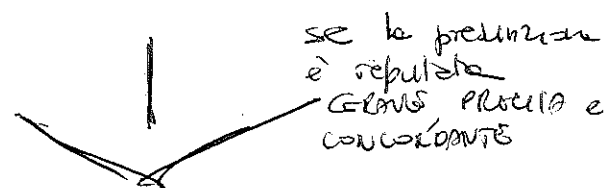
Chiunque svolga attività economica
impronta la condotta a

- RIDURRE I COSTI e
- MASSIMIZZARE I RICAVI

MODUS OPERANDI

I verificatori nonostante non
evidenziano violazioni alla
normativa fiscale, riprendono
SINGOLI STRUMENTI in termini di

- ECCESSIVITÀ DEI COSTI
(che quindi divengono IMPRO-
BILI in quanto NON INSERITI)
- IMMOTIVATA COMPRESSIONE
DEI RICAVI



INVERSIONE DELL'ONERE
DELLA PROVA IN CARIC
CONTRIBUENTE

PROBLEMA

- Abus con il consenso della
GIURISPRUDENZA
- Invece all'inizio il Tema dell'ANTI ECONOMICITÀ
era stato limitato a "CASI ECCEZIONALI"

GLI STUDI DI SETTORE

PREMESSA

Difficoltà oggettive
nell'accertare fatti
contribuenti

Scarsa affidabilità
delle scritture contabili
per PROFESSIONISTI e
IMPRESE MINORI

a partire dagli anni 80
PREDISPOSIZIONE
NORMATIVE
(c.d. ACCERTAMENTI
STANDARDIZZATI)

COEFFICIENTI
PRESUNTIVI

1989

PARAMETRI

1995

STUDI DI
SETTORE

ART. 62 SEXIES ^{COMME 3} D.L. 331 / 1993

↓
Gli accertamenti di cui all' ART. 39, lett. d
possono fondersi anche sull'esistenza di
GRAVI INCONGRUENZE tra

RICAVI
COMPENSI
CORRISPETTIVI
DICHIARATI

e quelli
deducibili
dagli

STUDI DI
SETTORE

RIFERIMENTO
NORMATIVO

ART. 62 BIS D.L. 331/1993
(prevede le modalità di ELABORAZIONE)

NOZIONE

RICOSTRUZIONE STATISTICA dell'ammontare
dei RICAVI e COMPENSI di IMPRESE e
LAVORATORI AUTONOMI elaborata in
funzione del
SETTORE DI APPARTENENZA e
variabile in base ad una serie di
PARAMETRI relativi all'attività esercitata.

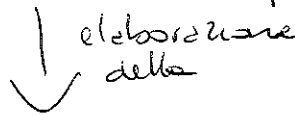
PROCEDIMENTO
DI FORMAZIONE

QUESTIONARI alle categorie



CLUSTER

classi di imprese o
professionisti omogenee



FUNZIONI DI STIMA dei RICAVI o
COMPENSI



APPROVAZIONE

da parte di una COMMISSIONE MINISTERIALE
costituita ~~per~~^{tra} il MINISTRO DELLE FINANZE
e le ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA

VALUTAZIONE DEI RICAVI (o COMPENSI) DICHIARATI

→ CONGRUITA': corrispondenza dei ricavi al Ricavo Atteso dello studio

→ COERENZA: corrispondenza dei ricavi dichiarati a quelli calcolati dello studio in corrispondenza di alcuni indicatori (rese orarie, produttività per addetto, ecc...)

ESITI

→ CONGRUO E COERENTE

→ l'accertamento sulla base degli studi di settore non può essere effettuato

→ il contribuente può essere oggetto di verifica per controllare la VERIDICITA' dei dati

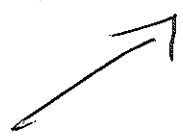
→ CONGRUO MA → NO accertamento

NON COERENTE → il contrib. può essere selezionato per verifiche su CAUSE DI NON COERENZA

ES: eccessiva produttività per addetto → CAUSA: lavoro in nero

→ NON CONGRUO MA COERENTE → ADEGUAMENTO (o meno)

→ NON CONGRUO NON COERENTE



23 BUS

NOTE PRELIMINARI PER SOGGETTI

"CONCRETI E COSTANTI"

(ANCHE A SEGUITO DI ADGIUSTAMENTO)

INIBIZIONE DAGLI ACCREDITAMENTI
ANALITICI - INDUTTIVI

ANTICIPA DI 1 ANNO DEI TERMINI DI
DECADENZA

PER L'ACC. TO SINTOTICO LO SCORRIMENTO
DEVE ESSERE $\frac{1}{3}$

INTERVALLO DI CONFIDENZA

G.E.R.I.CO. — RICAMO PUNTUALE

— RICAMO MINIMO

il contribuente che
si colloca nell'intervallo
è comp. considerato
"CONCRETO"

Creche "IN LINEA"

CH. 47/2008

indicazione operativa
e NON ACCORDARE

AMBITO DI APPLICAZIONE

IMPRESSE
SOCIETA'
PROFESSIONISTI

che hanno dichiarato
RICAVI o COMPENSI
NON SUPERIORI A
€ 5.164.568,99

CAUSE DI ESCLUSIONE

- ATTIVITA' PER LE QUALI LO STUDIO NON E' STATO ~~ANCORA~~ ANCORA PUBBLICATO
- INIZIO DELL'ATTIVITA' NEL CORSO DEL PERIODO D'IMPOSTA
- CESSAZIONE DELL'ATTIVITA' NEL CORSO DEL PERIODO D'IMPOSTA
- ANORMALITA' DEL PERIODO (es: "sospensione dell'attivita'")
- ESCLUSIONE EX LEGES (contribuenti minimi, forfettari, ecc...)

CAUSE DI INAPPLICABILITA'

- SOCIETA' COOPERATIVE
- SOCIETA' CONSERVILI
- CONSORZI

si applicano i
PARAMETRI (se previsti)

VALENZA PROBATORIA

AMMINISTRAZIONE
FINANZIARIA

IN UN
PRIMO
MOMENTO

→ PRONUNZIE
LEGALI
in quanto tale

GRUPPI
PRECISI
CONCORDANTE

IN UN
SECONDO
MOMENTO

→ PRONUNZIE
SEMPLICI

GRUPPI
PRECISI
CONCORDANTE

(in quanto il
CONTRADDE è previsto dalla
LEGGE)

CASAZIONE

PRESUNZIONE REPLICHE

che diviene GRAVE, PRECISA e CONCRETA
 con l'ATTIVAZIONE DEL CONTRADDITTORIO
 ENDOPROCEDIMENTALE (che è previsto dalla
 legge)

STUDI DI GESTIONE
 SENZA CONTRADDITTORIO ⇒ NULLITA'
 AVVISO DI ACC. TO

COLLOCAZIONI

SECONDO
 ALCUNI

→ ART. 39

c. 2

→ ACC. TO
 INDUTTIVO

↓
 si rideterminano
 i ricavi nel loro
 complesso

↓ quindi
 implicitamente

INATTENDIBILITA'
 SCRITTURE CONTABILI

SECONDO ALTRI

(MAGGIORANZA)

→ ART. 39 c. 1 lett. d.

↓
 l'acc. to non si estende
 al REDDITO nel suo
 complesso ma ad una
 sua componente:
 I RICAVI

25 BIS

NOVITA'

ART 7 BIS

D.L. 193/2016

"decreto collegato alla
LEGE DI FINANZA 2017"



Soppressione
STUDI DI SETTORE
& PARAMETRI

DISCIPLINAZIONE

periodo d'imposta in corso
di 31 DIC. 2017



Introduzione degli
INDICI SINTETICI DI
AFFIDABILITA' FISCALE

PROVENA : la norma non dice nulla circa
la CONCRETA ATTUAZIONE

PERBUALE
RIFUSIONE : Gli STUDI DI SETTORE sono nati nel
1993 (ART. 62 series DL 331/1993)

Sono stati efficienti per 23 ANNI
(intervento delle categorie revisioni
periodiche ^{intervalle di confidenza} ~~correttive~~ introduzione
del CONTRADDITTORIO OBBIGATORIO,
correttivi autentici, possibilità di
partecipare delle NOTE)



Questi indici cosa servono?

E' meglio ABOLIRE senza
introdurre NULL'ALTRO e Tornare
agli ACCERTAMENTI ANALITICI

25 FEB

AUSPICIO

- il fisco è pure
- che siano ben creati
- se il contribuente è
"AFFIDABILIS" il rapporto
tributario deve ritenersi
DEFINITIVAMENTE CHIUSO
salvo particolari circostanze
(deve essere questo l'EFFETTO
PREMIALIS)
- che sia la legge a stabilire
cui e non FONTE ECONOMICHE
o addirittura AMMINISTRATIVA
perché l'illegittimità costituzionale
(Art. 23 Cost.)

es. imposta di registro
("VALUTAZIONE AUTOMATICA")
valore catastale

in questi casi è la LEGGE
a predeterminare il VALORE

IL METODO INDUTTIVO (O EXTRACONTABILE)

RIFERIMENTO NORMATIVO : ART. 39, **comma 2**, DPR 600/1973

NORMA DI CARATTERE
ECCEZIONALE

L'A.F. prescinde in tutto o in parte dalle
RISOLUZIONI DEL BILANCIO e delle SCRITTURE
CONTABILI e può utilizzare

- PRESUNZIONI "SEMPLICISSIME"

(prive cioè dei requisiti di GRAVITA',
PRECISIONE E CONCORDANZA)

- DATI e NOTIZIE comunque raccolti

Presupposti

- LA DICHIARAZIONE NON È PRESENTATA
- IL REDDITO D'IMPRESA O DI LAVORO AUTONOMO
NON È STATO INDICATO NELLA DICHIARAZIONE
- IL CONTRIBUENTE NON HA TENUTO LE SCRITTURE
CONTABILI
- IL CONTRIBUENTE HA SOTTITUITO ALL'ISPEZIONE
UNO O PIÙ DELLE SCRITTURE CONTABILI
- LE SCRITTURE CONTABILI NON SONO DISPONIBILI
PER CAUSE DI FORZA MAGGIORE
- INATTENDIBILITÀ SCRITTURE CONTABILI
- IL CONTRIBUENTE NON HA DATO SEGUITO AGLI INVITI
AD ESIBIRE DOCUMENTI
- OMOSSA PRESENTAZ. STUDI DI SETTORE o
INDICAZ. in CAUSE DI ESCLUS. o INAPP. NON
SOTTOSTANTE o INFEDELI COMPILAZ.
(in quest'ultimo caso con SOGGETTI DI
RILEVANZA) \rightarrow 15% sostentimento
e con \rightarrow 50.000,00

CASI
GIURISPRUDENZIALI

→ SALDO NEGATIVO DI CASPA
se il contribuente non prova
- errori contabili
- mancata rilevazione di movimenti
(→ INVERSIONE ONERE DELLA
PROVA)

→ REPERIMENTO DI CONTABILITÀ
" IN NERO " o " PARALLELA "

FACOLTÀ o
OBBLIGO PER
L'A.F. ?

Nonostante la sussistenza dei requisiti
per l'ACERTO INDISTINTO il suo utilizzo
rappresenta una FACOLTÀ, potendo
l'A.F. procedere in modo congiunto
anche con VALUTAZIONE ANALITICA
dei dati emergenti dalle scritture
contabili

DIFFERENZA TRA
ANALITICO - INDISTINTO
ed EXTRACONTABILE

CARATTERISTICA
COMUNE : in entrambi i casi si
procede con PRESUNZIONI

DIFFERENZE : nell'ANALITICO - INDISTINTO
si rettifica SINGOLE
POSTE DI COSTI o RICAVI
(o SPESE e COMPENSI)
nell'EXTRACONTABILE si
rettifica COSTI o RICAVI
COMPRESIVI ^{comprensivo} pervenire
al REDDITO IMPONIBILE

AREA
DIFFERENZA

28
Nel primo caso (ANALITICO - INDUTTIVO)
non si può prescindere dalle SCRITTURE
CONTABILI → l'A.F. deve completare
le LACUNE RISTRUTTE e può
utilizzare PRESUNZIONI SEMPLICI ma
QUALIFICATE

Nel secondo caso la CONTABILITÀ NON
V'È o È INATTEND. e quindi l'A.F.
può prescindere da essa e RISTRUTTE
IL RUDITO COMPLESSIVO anche utilizzando
PRESUNZIONI SEMPLICISSIME

MOTIVAZIONE
E CAPACITÀ
CONTRIBUTIVA
EFFETTIVA

Nonostante l'utilizzo di elementi
con ~~MINOR~~ MINORE VALENZA
PROBATORIA l'Ufficio deve
comunque motivare adeguatamente
la ricostruzione di una EFFETTIVA
CAPACITÀ CONTRIBUTIVA basata
su elementi RAGIONevoli

ESempi: - caratteristiche dell'azienda

- spese per forze motrici -
- resa delle macchine prime -
- numero di opere impiegate
- carburanti
- percentuali di ricorso
- volume di affari dichiarati
- ecc - .

ITER che l'Ufficio
DEVE seguire nell'
 ACCERTAMENTO
 INDUTTIVO - EXTRACONTABILE

1

ACCERTAMENTO DEI
 PRESUPPOSTI CHE LEGITTIMANO
 L'ADOZIONE DEL METODO
 INDUTTIVO
 (INATTENDIBILITÀ
 DELLA CONTABILITÀ)

2

RICOSTRUZIONE DEL
 REDDITO

1

La prova circa l'inattendibilità deve
 essere una PROVA CIRCOSCRITTA riferita
 al CONTRIBUENTE SPECIFICO

Non può servirsi di DATI ASTRATTI
 (redditività media del settore,
 dati statistici e storici sui ricavi)

2

l'Ufficio può prescindere dalla contabilità
 ed in questa fase può UTILIZZARE MEDIE
 STATISTICHE ED ALTRI SIMILI DATI DI CARATTERE
 ASTRATTO, NON DESUNTI DALLA SITUAZIONE
 CONCRETA DEL CONTRIBUENTE

Qualche precisazione su

METODO

ANALITICO - INDUTTIVO

in questo senso l'INTRODOTTA
DUE DICHIARAZIONE ^(o INATT. SCRITTE) plus
risultare da

PRESUNZIONI
QUALIFICATE

PRESUNZIONI DI
CESSIONI o DI
ACQUISTO
(DPR 441 / 1997)

STUDI DI
SETTORE

LE PRESUNZIONI DI CESSIONE E DI ACQUISTO

PRESUNZIONI DI
CESSIONE

Si presumono
CEDUTI

I BENI ACQUISTATI
IMMOBILIARI
PRODOTTI

che NON SI TROVANO
NEI LUOGHI in cui il
contribuente svolge
la propria attivita'

PRESUNZIONI DI
ACQUISTO

Si presumono
ACQUISTATI

I BENI CHE SI TROVANO IN UNO DEI LUOGHI
in cui il contribuente svolge le proprie
operazioni per i quali il contribuente
non fornisce alcun TITOLO DI ABBE
O DETENZIONE (rappresentanza, deposito,
equivo)

CONSEQUENZIALE : SANZIONI

30

PROVE che il contribuente può addurre per superare tale presunzione di cessione

- I BENI SONO STATI UTILIZZATI PER LA PRODUZIONE
- I BENI SONO STATI PERDUTI
- I BENI SONO STATI DISTRUTTI
- CONSEGNA TI A TERZI IN BASE AD UN TITOLO NON TRASLATIVO DELLA PROPRIETA'
 - IN LAVO RAZIONE
 - DEPOSITO
 - COMODATI
 - CONTRATTI ESTIMATORI
 - CONTRATTI DI OPERA
 - " D' APPALTO
 - TRASPOR TO
 - MANDATO
 - COMMISSIONE
 - E CCE -
- IN QUOTE FAMILIARIS OCCORRIT EMITTERE DDT

I METODI DI ACCERTAMENTO NELL' IVA

RINVIO

In genere le considerazioni sinora
sotte per le II. DD. valgono anche
per l'IVA

↓ nel senso che

I MAGGIORI IMPENBILI avranno
riferenza anche ai fini IVA

RIFORMULAZIONI
NORMATIVE

REGOLE INTERIORS → addirittura in
questo caso
le norme in tema
di II. DD. rinviano
all'IVA

(ART. 33 DPR 600/73
EINVA
→ ART. 52 DPR 633/72)

ART. 54
Comm. 1 e 2
DPR 633/72

→ METODO
ANALITICO
(o CONTABILE)

ART. 54 c. 2 e 3

→ ANALITICO - INDUTTIVO

ART. 55

→ METODO INDUTTIVO
(o EXTRACONTABILE)

AVVISO DI ACCERTAMENTO

NOZIONE

È L'ATTO CONCLUSIVO DEL
PROCEDIMENTO DI ACC.TO

APRE A

ISTITUTI DEFLATIVI

(acc.to con adesione
- autotutela)
- acquiescenza

CONTENZIOSO

- Attribuisce alla FASE PATOLOGICA di situazione del tributo (il nostro sistema si basa sull'AUTO LIQUIDAZ. e AUTODIFFERENZA)
- È quindi un ATTO NON NECESSARIO (~~MA~~ EVENTUALE)

CONTENUTO
DELL'AVVISO DI
ACCERTAMENTO

RETIFICATIVO → l'accertamento presuppone
(c.d. "IN RETIFICA") l'eventuale VALIDA PRESENTAZ.
DELLA DICHIARAZIONE

SOSTITUTIVO → l'accertamento presuppone
(c.d. "D'UFFICIO") l'OMESSA PRESENTAZ.
o una DICHIARAZIONE
NULLA

→ l'attività dell'A.F. → rimpiazza integralmente la dichiarazione

→ MINOR LEGORE PROBATORIO
rispetto all'ACC.TO IN RETIFICA
(ART. 41 DPR 600/1973)

- 33 -

NATURA
DELL'AVVISO
DI ACC. TO

- PROVVEDIMENTO AMMINISTRATIVO
- CON EFFICACIA PRECLUSIVA
(se non impugnato nei 60 gg.)
- DOTATO DI EFFICACIA ESECUTIVA *
- per effetto delle modifiche introdotte
dell' ART. 29, c. 1 lett. a DL 78/2010

- Il avviso di acc.to contiene
l'INTIMAZIONE AD ADempiERE
nei termini di prescrizione
del ricorso (60 gg)

- in caso di impugnazione
RISOLUZIONE FRAZIONATA (1/3)
CART. 15 DPR 602/1973
ART. 60 D. LGS. 546/92
N.B. importante nel
RICORSO chiedere la
SOSPENSIONE

è STATA ELIMINATA LA FASE
DELL'ISCRIZIONE A RUOLO

↓
L'AGENTE DELLA RISOLUZIONE
sulla base del solo AVVISO DI ACC. TO
e senza la previa notifica delle
cartelle può ora
DIRETTAMENTE PROCEDERE AD
ESPROPRIAZIONE FORZATA
(ciò comunque avviene dopo almeno
30 GG. dalla DEFINITIVA DELL'AVVISO)

Quindi

EMMISSIONE
ANNO DI + 60 + 30
ACCTO 99 99.

APPIDAMENTO
AGENTE
DELLA
RILIBERAZIONE
(EQUITALIA)
OR
EQUITALIA

che procede
ad
ESPROPRIAZIONE
FORZATA

Dopo ulteriore
180 gg
oppure in
via straordinaria
se vi è
FONDATA
PERICOLO E
PREGIUDIZIO
PER LA
RILIBERAZIONE

ESPROPRIAZIONE
FORZATA

→ deve essere AVVIATA A
PENNA DI DECADENZA ENTRO
IL 31 DICEMBRE DEL
2° ANNO SUCCESSIVO A
QUELLO IN CUI L'ACCTO
È DIVENTATO DEFINITIVO

→ ISTANTANEA DECORSO UN ANNO
DALLA NOTIFICA DELL'AVVISO DI
ACCTO L'ESPROPRIAZ. FORZATA
DEVE ESSERE PROCEDUTA DALLA
NOTIFICA DI UN APPRISTO
AVVISO (c.d. "preparato")

REQUISITI DELL'AVVISO
DI ACCERTAMENTO

REQUISITI FORMALI

REQUISITI SOSTANZIALI

REQUISITI
FORMALI

1. COMPETENZA

UFFICIO COMPETENTE → DOMICILIO FISCALE (ART. 31, COMMA 2 DPR 600/73)

NOZIONI DI DOMICILIO FISCALE → ARTT. 58 e 59 DPR 600/73

VIZIO DI
COMPETENZA → NULLITÀ
ASSOLUTA

- INFANABILE
- RIVOLABILE IN OGNI STATO E GRADO DEL PROCEDIMENTO

2

SOTTOSCRIZIONE

- CARO DELL'UFFICIO
 - IMPIEGATO DELLA CARRICRA DIRETTIVA DA LUI DELEGATO
- (ART. 42 DPR 600/73
56 DPR 633/72)

VIZIO DI
SOTTOSCRIZIONE → ANNULLABILITÀ
(da eccepire entro il PRIMO GRADO DI GIUDIZIO)

VICENDA DEI
DIRIGENTI
ILLEGITIMI

CORTE COSTITUZ.

SENT. N. 37 / 17/03/2015

↓ dichiara

ILLEGITIMA IL D. L. 16/2012
che permetteva all' Agenzia delle
Entrate di sanare con proprio
PROVVEDIMENTO la situazione di alcuni
funzionari che di fatto avevano
operato come DIRIGENTI

ILLEGITIMA: perché la qualifica
dirigenziale si assume
per CONCORSO PUBBLICO

CASSAZIONE CIVILE

SENTENZE NN. 22800 22803 22810
DEL 9 NOVEMBRE 2015

DICHIARA VALIDI GLI ATTI EMESSI
DAI DIRIGENTI decaduti a seguito della
sentenza della CORTE COSTITUZ.
PERCHÉ TRATTATI DI

CAPÌ DELL'UFFICIO FISCALE CHE
NON DEVONO NECESSARIAMENTE ESSERE
DIRIGENTI

(Basta l'inserimento in "FUNZIONARI
DI AREA TERZA")

continue REQUISITI FORMALI

3. TERMINE

RIFERIMENTI NORMATIVI : ART. 43 DPR 600/73
ART. 57 DPR 633/72

Gli atti di accertamento devono essere NOTIFICATI a pena di DECADENZA → entro il 31 DICEMBRE DEL 4° ANNO SUCCESSIVO a quello in cui è stata PRESENTATA la DICHIARAZ.

(ANTE MODIFICA)

→ entro il 31 DICEMBRE DEL 5° ANNO SUCCESSIVO a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata (in caso di DICHIARAZIONE OMESSA o NULLA)

di cui sopra
i termini sono RADDOPPIATI in caso di VIOLAZIONI che comportano obblighi di DENUNCIA PENALE

MODIFICHE UCCHE DI STABILITÀ 2016

→ 5° ANNO in caso di dichiarazioni presentate
→ 7° ANNO in caso di dichiaraz. omissa o nulla

non si applica il raddoppio per caso ~~senza~~ REATI FISCALI (comunque la NOTIZIA CONTINUA dare valore primo della)

DECADENZA MODIFICHE : atti emessi a partire dal 01/01/2016
+ DECADENZA ORDINARIA

EFFETTI DEL
MANCATO
RISPETTO DEL
TERMINI



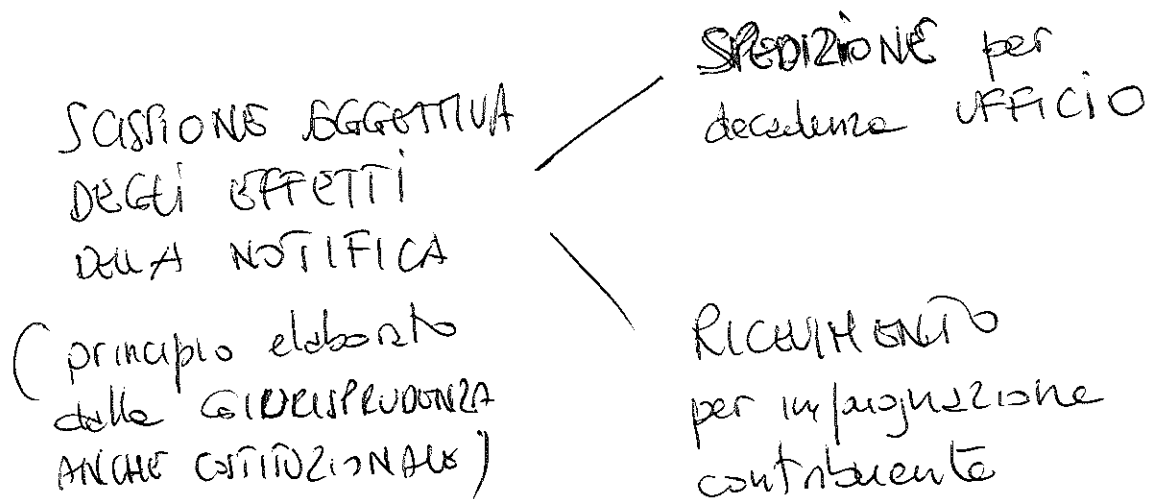
ANNULLABILITA'

- non è rilevabile d'ufficio
- deve essere eccepita dal contribuente nel primo atto introduttivo del giudizio

4 - NOTIFICAZIONE

Tra i termini di ATTO RECATTIZIO la NOTIFICA
secondo le modalità stabilite dalla legge
deve avvenire entro il TERMINI DI DECADENZA

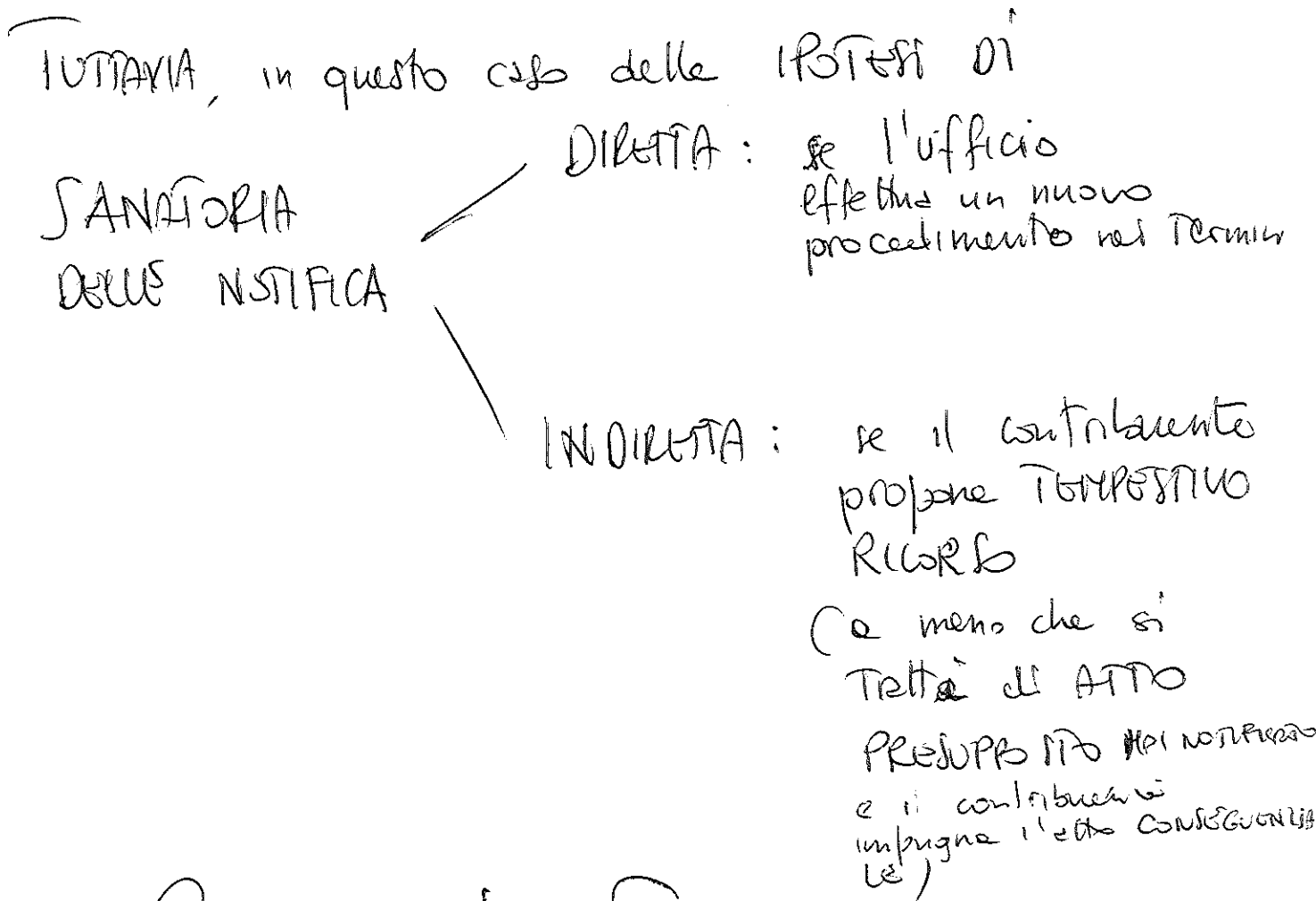
RIFERIMENTO NORMATIVO: Art. 60 DPR 600/1973
(LEGGERE)



CONSEGUENZE
VIZI DI
NOTIFICA



NULLITA'
(rectus INESISTENZA)



REQUISITI SOSTANZIALI

1. ATTINENTI AL DISPOSITIVO
deve essere CHIARO e PRECISO ed indicare "ALTIUS"
- IMPONIBILITÀ
 - ALIQUOTA
 - IMPOSTA

2. MOTIVAZIONE



MOTIVAZIONE

RIFERIMENTO NORMATIVO: - ART. 42 DPR 600/73
- ART. 7, c.1, STATUTO
(legge 212/2000)

NOZIONE

ITER LOGICO - GIURIDICO che sta alla base dell'ATTO DI ACCERTAMENTO e, quindi, deve contenere:

- INDICAZIONE DEI FATTI CONSTATI
- " DELLE NORME CHE SI RITENGONO VIOLATE
- INDICAZIONE DELLE NORME CHE SI RITENGONO APPLICABILI
- ARGOMENTAZIONI LOGICHE
- " GIURIDICHE
- ENUNCIAZIONE E VALUTAZIONE DELLE PROVE ADOTTE (che potranno essere prodotte in GIUDIZIO)

Attraverso la MOTIVAZIONE devono dunque essere esternati i PRESUPPOSTI DI FATTO e le RAGIONI DI DIRITTO adottati dall'AF per consentire al CONTRIBUENTE di esercitare il proprio DIRITTO di DIFESA

VALUTAZIONE SULLA
ASSENZA O CARENZA
(INADEGUATA)
MOTIVAZIONE

- QUAESTIO FACTI
valutazione caso per caso in
relazione alle singole
imposte e alle singole
fattispecie

⇒ In generale si può affermare
che la motivazione è
INADEGUATA quando

- a) vi sono CAUSAE DEL TUTTO GENERICHE O ANONIME
- b) vi sono MERSE FORMULE DI STILE
- c) ENUNCIAZIONI DI CRITERI APPROSSIMATIVI
PREVISTI DALLA LEGGE
- d) AFFERMAZIONI GENERALI non suffragate da
elementi indispensabili per supportarne
la fondatezza
- e) MERSE RIPRODUZIONI DEL DITTATO NORMATIVO

EFFETTI DELLA
MANCANZA
(O CARENZA)
DI MOTIVAZIONE



ANNULLABILITA'

che può essere anche
PARZIALE

- Gd -

Caso in cui le RAGIONI risultano da altro ATTO cui l'A.F. RINVIA

↓ a pena di
NULLITÀ

l'ATTO deve essere ALLEGATO
(es. PVC GdF)

(ART. 7 STATUTO DEI DIRITTI
DEL CONTRIBUENTE)

NON NECESSITÀ DEL VAGLIO
CRITICO DA PARTE DELL'AF.

↓

È legittimo l'AVVISO DI ACCERTAMENTO
le cui MOTIVAZIONI si basano sul
testuale e scritto RINVIO ad
ALTRO ATTO

1^{HP}

Nell'ACCERTAMENTO INDUTTIVO vi è
un DOPIO GRADO DI MOTIVAZIONE

↓

oltre alle MOTIVAZIONI USUA E PROPRIA
DELL'AVVISO L'A.F. DEVE PRIORITARIAMENTE
MOTIVARE ANCHE SULLA RIGORENZA DELLE
CONDIZIONI CHE GIUSTIFICANO, IN UNA
ECCEZIONALE, IL RICORSO A TALE METODO
(ART. 39, C. 2 DPR 600/1973)

MOTIVAZIONE

"PER RELAZIONE"

MOTIVAZIONE

C.D. "DOPPIA"

O RAFFORZATA

2^a HP

ART. 12, c. 7 L. 212/2000

Nel caso di INTERUSO DEL CONTRIBUENTE nel PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO

ES. OSSERVAZIONI CONTRADDITTORIE

L'A.F. ha l'obbligo di VALUTARE LE DEDUZIONI del contribuente e di darne ATTO nell'accertamento.

3.

GLI ALTRI ELEMENTI RICHIESTI DALL'ART. 7, c. 2 L. 212/2000

INDICAZIONE DI:

- = RESPONSABILE DEL PROCEDIMENTO
- L'ORGANO AMMINISTRATIVO CHE RICHIEDE IL GIUDIZIO IN VIA DI AUTOTUTELA
- ORGANO GIURIDIZIONALE CUI PRESENTARE RICORSO E MODALITA' E TERMINI PER EFFETTUARLO
- ESECUTIVITA' DELL'ATTO (intimazione ad adempiere e sue conseguenze)

CONSEGUENZE DELL'OMESSA INDICAZIONE



NULLITA' (non tutte le giurisdizioni e' CONCORDI)

PRINCIPIO DI
"UNICITA"

L'accertamento deve, tendenzialmente,
essere UNO ED UNO SOLO PER
CIASCUN PERIODO D'IMPOSTA

PRINCIPIO DI
"GLOBAUTA"

L'accertamento deve, tendenzialmente,
avere ad oggetto la TOTALITA'
DEL PRESUPPOSTO REALIZZATO
DAL CONTRIBUENTE

PRINCIPI FONDAMENTALI
ALLA BASE DELL'
UNICITA' E GLOBAUTA
(oltre a RIFERIMENTI
POSITIVI: ART. 40, c. 2
DPR 600/1993)

i) esigenze di CERTEZZA E STABILITA'
DEI RAPPORTI GIURIDICI

ii) principio di BUON ANDAMENTO
ED IMPARZIALITA' DELLA P.A.

iii) principio di NON AGGRAVAMENTO
DEL PROCEDIMENTO

iv) principio di PROPORZIONALITA'

v) DIRITTO DI DIFESA DEL
CONTRIBUENTE (che richiede di
- LIMITARE GLI ONERI DI
DIFESA
- AVERE PIENA CONSCENZA
DI TUTTA L'ATTIVITA' INVESTITORIA)

INTERESSI STRANIERI
INVECE ALLA

"FRAMMENTAZIONE"
DEL POTERE DI
ACCERTAMENTO

ART. 53 COST.

PRINCIPIO DI BUON ANDAMENTO
DELLA P.A. (quindi DOPPIA VALENZA)

ESIGENZA DI ACCOMODARE US
PROCEDURE DI DISCUSSIONE

QUINDI

ESIGENZA DI UN RAGIONEVOLE
BILANCIAMENTO

IN CHE MODO?

da una
parte

dell'altra

RIVERJARE NELL'AMBITO
DI ACCREDITAMENTO
LA TOTALITÀ DEGLI ELEMENTI
I STRUTTORI (RILEVANTI)
RACCOLTI

NON PRECLUDERE
L'ACQUISIZIONE
DI NUOVI
ELEMENTI

↓
limitando così la
FRAGMENTAZIONE

↓
ACCREDITAMENTO
INTEGRATIVO

↓
ACCREDITAMENTO
PARZIALE

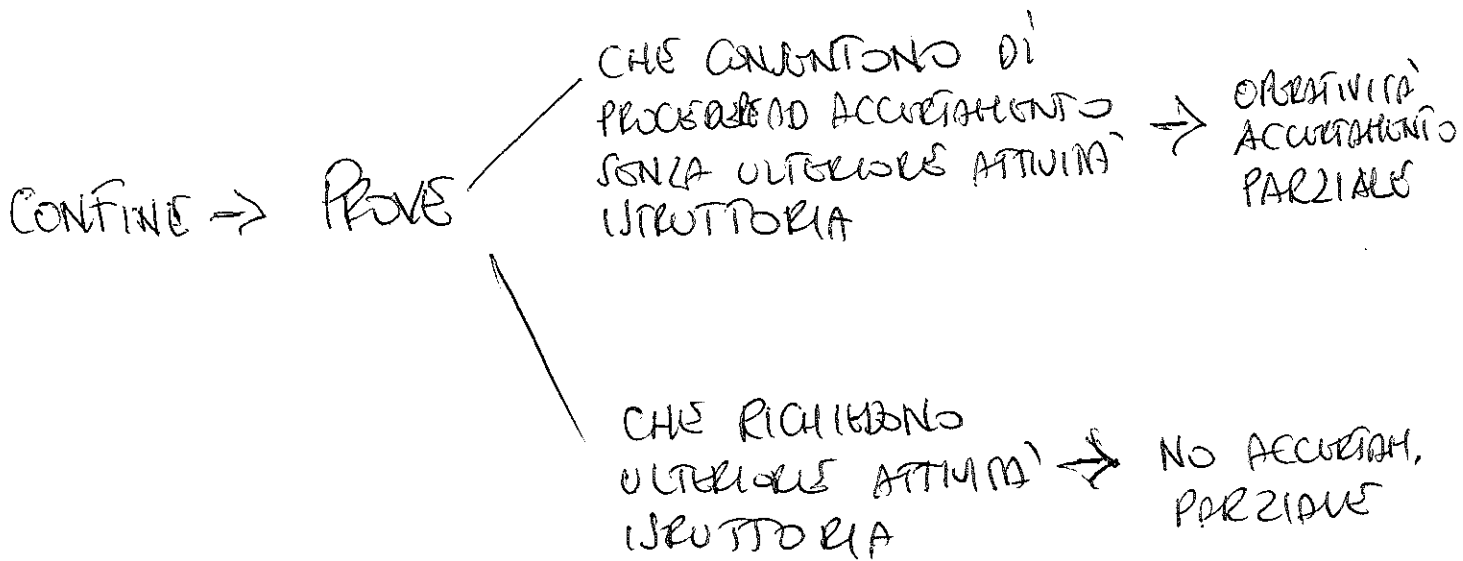
(ART. 43 U.C.
DPR 600/73)

(ART. 41 BIS DPR 600/73)

ACCERTAMENTO PARZIALE (PIU' ATTI RELATIVI AL MEDesimo PERIODO D'IMPOSTA)

L'A.F. può limitarsi ad accertare il MAGGIOR REDDITO o la MAGGIORE IMPOSTA che risulta sulle base di elementi che derivano dalle seguenti FONTI

- ATTIVITA' ISTRUTTORIE (eccorsi, ispezioni, verifiche, questionari)
- SEGNALAZIONI effettuate da altri uffici pubblici o delle GdF, e da privati ma NON ANONIME
- DATI IN POSSESSO DELL'AMMINISTRAZIONE TRIBUTARIA
- ACCERTAMENTI BASATI SUGLI STUDI DI SETTORE (previsione ex lege)



L'ACCERTAMENTO PARZIALE NON PRECLUDE L'ULTERIORE ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO MA DOVE TRATTARSI DI GIUSTIZIA NON RICONDUCEBILI ALLA FONTE CHE HA CONDOTTO ALL'ACCERTAMENTO PARZIALE (REQUISITO DELLA NOVITA' → VEDI INFR)

46 BIS

ACCERTAMENTO PARZIALE

AMBITO DI
APPLICAZIONE
&
LEGITTIMITÀ

Poiché costituisce **DELOGA** al principio di **UNICITÀ** esso è **CIRCOSCRITTO** alle **ISTIT. TRIBUTIVE** previste dall'art. 41 BIS DPR 600/1973.

DISTORSIONE
DI PRASSI

La tendenza è quella di procedere sempre al **accerto parziale**.

Alcune pronunce giurisprudenziali hanno dichiarato l'**ILLEGITTIMITÀ** della verifica parziale nel caso in cui l'A.F.

- ha basato l'**accerto** ^{PARZIALE} su **PRESUNZIONI** (per gli studi di settore vale la **DELOGA ex lege**)
- oppure la ripresa in tema di **PROVVISI INCERTI** (perché comunque basate su elementi presuntivi)

↳ **Costo** ↳
AMBITO DI
APPLICAZIONE

Può essere utilizzato solo se l'ufficio sia in possesso di elemento che

« **CON SENTITO DI STABILIRE IN MODO CERTO DIRETTO ED IMMEDIATO L'ESISTENZA DI UN MAGGIOR REDDITO NON DICHIARATO** »
relativa ad una particolare **Fonte/Categoria** di reddito

AVVISO DI ACCERTAMENTO INTEGRATIVO

NOZIONE

Tino alla scadenza del termine per la notifica dell'invio di accertamento ^(Art. 43) l'AVVISO DI ACC. TO PUÒ ESSERE **INTEGRATO** o **MODIFICATO** MEDIANTE LA NOTIFICAZIONE DI NUOVI AVVISI IN BASE ALLA SOPRAVENUTA CONOSCENZA DI NUOVI ELEMENTI

FATTISPECIE

AVVISO DI ACCERTAMENTO INTEGRATIVO



NUOVI ELEMENTI che riguardano QUESTIONI NON CONSIDERATE NEL PRIMO AVVISO ("nuove materie imponibile")

AVVISO DI ACCERTAMENTO MODIFICATIVO



l'A.F. rinviene NUOVI ELEMENTI che riguardano QUESTIONI GIÀ OGGETTO DEL PRECED. AVVISO

- MUTAZIONI

QUALIFICAZIONE
(es. reddito d'impresa anziché lavoro autonomo)

QUANTIFICAZ.
(diverse % di deducibilità)

- 48 -

MOTIVAZIONE

Oltre a tutti gli altri requisiti nella MOTIVAZIONE A PENA DI "NUOVI"

1 - Si devono specificare i nuovi "ELEMENTI"

(fatti o circostanze in rapporto di causa-effetto con i rapporti imputabili accertati)

2 - Si deve fornire la **PROVA** della **NOVITA'**, vale a dire che **OGGETTIVAMENTE** i nuovi elementi ~~sono~~ erano

- NON CONOSCIUTI

- NE' CONOSCIBILI mediante l'impiego di un'ordinaria diligenza nel corso dell'attività istruttoria

PRESUPPOSTI

NOVITA'

MANCATO DECORO DEL
TERMINO DECADENZIALE
PER L'ACCERTAMENTO

RAPPORTO
TRA

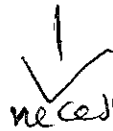
ATTO di
ACCREDITAMENTO
INTEGRATO
(ORIGINARIO)

ATTO di
ACCREDITAMENTO
INTEGRATIVO

~~III~~ - COMPLETAMENTE
(RAPPORTO di
INTEGRAZIONE - COMBINAZIONE)
in funzione dell'esatte e
complessiva ricostruzione
del PRESUPPOSTO d'IMPOSTA



AUTONOMIA di CIASCUNO
DEGLI ATTI



↓ necessità di
DISTINTA IMPUNIZIONE