

* Verifica fiscale e accertamenti Covid - 19

Antonio SANGES

06 ottobre 2021



*** Quale “BREAK EVEN POINT” tra
art. 24 e art. 53 della Costituzione?**



Il “DIRITTO DI DIFESA” targato «UE» costituisce un principio fondamentale e generalizzato, il cui rispetto incombe sulle Amministrazioni degli Stati membri.

- ▶ Art. 41, 2° comma, Carta dei Diritti Fondamentali
- ▶ Corte di Giustizia dell' UE, 3 luglio 2014, C-129/13 e C-130/13

* Verifiche fiscali ed Accertamenti Covid - 19



Obiettivi di politica fiscale 2021 - 2023

Circolare n. 04/2021 ADE (indirizzi operativi contrasto evasione fiscale)

Controlli contributo a fondo perduto

Controlli sui crediti d'imposta

Controlli su superbonus 110%

Sanzioni amministrative e penali

Nuovi termini accertamenti fiscali e riscossione

La verifica fiscale, il processo verbale di constatazione, il contraddittorio preventivo

Il nuovo redditometro

Società ristretta base societaria

Indagini bancarie

Case study e giurisprudenza tributaria

* Le misure agevolative "Covid - 19"



Art. 25 del D.L. n. 34/2020 c.d. D.L. Rilancio

Art. 59 del D.L. n. 104/2020 c.d. D.L. Agosto

Art. 1 del D.L. n. 137/2020 c.d. D.L. Ristori

Art. 2 del D.L. n. 149/2020 c.d. D.L. Ristori - bis

Art. 1 del D.L. n. 154/2020 c.d. D.L. Ristori - ter

Art. 6 del D.L. n. 157/2020 c.d. D.L. Ristori - quater

Art. 2 del D.L. n. 172/2020 c.d. D.L. Natale

Art. 1 del D.L. n. 41/2021 c.d. D.L. Sostegni



SOLUZIONE TASSE
Consulting Company

GUIDA GRATUITA AL RISPARMIO FISCALE

**7 STRUMENTI DI
PIANIFICAZIONE
STRATEGICA PER **RIDURRE**
IL PESO DEL FISCO**

* Verifica fiscale e accertamenti Covid - 19

I limiti del fisco sulle valutazioni tecniche per disconoscere i bonus fiscali e/o Crediti d'imposta

L'amministrazione finanziaria non può svolgere in autonomia, valutazioni tecniche finalizzate a sorreggere il "disconoscimento" dei bonus fiscali e/o crediti d'imposta, eventuale attività viola l'art. 23 - 24 e 97 della Costituzione.

N.B.: Comm. Trib. Prov.le Vicenza sent. N. 365/2021
Comm. Trib. Prov.le Ancona sent. 392/2021

* Gli onorari dei professionisti

Si presumono incassati al termine dell'incarico

N.B.: La prova liberatoria non è considerata "*Prova Negativa*"

N.B.: Dimostrazione di non aver percepito il Reddito Professionale attraverso esibizione di "*Decreto Ingiuntivo*" e/o infruttuosità dell'esecuzione

N.B.: Corte di Cassazione sent. N. 24255/2021 del 09/09/2021

* Gli obiettivi di politica fiscale 2021 - 2023

N.B: l'AdE intende attivare controlli di qualità:

- Cooperazione internazionale;
- Analisi del rischio

CONTRASTO ALL'EVASIONE FISCALE: LE TRE LINEE DI INTERVETO

1	<u>Migliorare</u> la qualità dei controlli effettuati dall'Amministrazione finanziaria; maggiore efficacia ed efficienza della verifica fiscale
2	<u>Monitorare</u> il comportamento dei contribuenti che hanno subito un controllo fiscale per valutare modifiche nella propensione all'adempimento
3	<u>Rafforzare</u> l'efficacia della riscossione indirizzandola verso i debitori più solvibili e i crediti che hanno maggiore possibilità di essere riscossi

1

- Protocollo d'intesa AdE/GG.FF. del 19 novembre 2020

2

- Provv. AdE Prot. N. 88314 del 06 aprile 2021

3

- Circolare AdE N. 04 del 07 maggio 2021

*** Protocollo d'intesa
AdE - GG.FF. del 19
novembre 2020**

*Protocollo d'intesa del 19 novembre 2020

L'Art. 2 del Protocollo d'intesa chiarisce "oggetto e finalità", prevedendo che lo scambio informativo si riferisce ai dati e alle informazioni relativi alle **istanze** di contributo a fondo perduto ed ai relativi **pagamenti**, per la pianificazione delle autonome attività di controllo sulle uscite del bilancio nazionale, secondo le funzioni proprie della Guardia di Finanza, attribuite dal D. Lgs. N. 68/2001.

N.B.: la GG.FF. agisce, infatti, non tanto quale Organo di polizia tributaria, quanto come Organo di polizia economico - finanziaria, a tutela del bilancio dello Stato (oltre che dell'Unione Europea)

*Protocollo d'intesa del 19 novembre 2020

L'Agenzia delle Entrate e il Corpo della Guardia di Finanza, stipulano apposito protocollo, volto a regolare la trasmissione, con procedure informatizzate, dei dati e delle informazioni, nonché di quelli relativi ai contributi erogati, per le autonome attività di polizia economico - finanziaria di cui al Decreto Legislativo N. 68 del 2001.

* Protocollo d'intesa del 19 novembre 2020

In ottemperanza al protocollo, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione della Guardia di Finanza i dati e le informazioni relativi alle istanze e ai pagamenti mediante due modalità:

a

- Un servizio di consultazione puntuale, disponibile tramite l'applicativo "Serpico Profilato"

b

- Un servizio di fornitura massiva, tramite un'area di scambio (DWH_MUV) utilizzando un database (SQLServer) condiviso con il Comando Generale della Guardia di finanza

* Protocollo d'intesa del 19 novembre 2020

A seguito dell'analisi di rischio integrata, il Nucleo Speciale Spesa Pubblica e Repressione Frodi Comunitarie ha stilato due distinte liste, messe a disposizione dei Reparti territoriali, per la parte di propria competenza, nell'applicativo "Amico Plus"

Concernente i contribuenti appartenenti alle categorie economiche particolarmente penalizzate dalla decretazione d'urgenza, i quali hanno ricevuto direttamente i contributi di cui ai decreti ristori e ristori - bis, senza aver presentato istanza per il contributo "generico" di cui al precedente "Decreto Rilancio"

Concernente i rimanenti soggetti scaturiti dall'analisi di rischio

N.B.: l'attività ispettiva dovrà essere svolta con una diversa tempistica, a seconda che il soggetto attenzionato sia inquadrato nella prima o nella seconda lista.

***Provvedimento AdE
Prot. N. 88314 del 06
aprile 2021**

* **Provvedimento AdE Prot. N. 88314 del 06 aprile 2021**

- Linee guida per realizzare attività di controllo verso i contribuenti ad elevata pericolosità fiscale, ed in particolare verso forme di frode anche attraverso "utilizzo indebito credito d'imposta" ed altre agevolazioni, previste da emergenza Covid - 19 quali "Contributo a Fondo perduto".

***Circolare AdE N. 04/2021
del 07 maggio 2021**

* Circolare AdE N. 04/2021 del 07 maggio 2021

"Le attività di controllo":

- **Prevenzione e contrasto all'evasione fiscale;**
- **Consulenza ai contribuenti;**
- **Servizi ai contribuenti;**
- **Conciliazione giudiziale;**

* Circolare AdE N. 04/2021

Attività accertative di contrasto a particolari fenomeni di evasione e/o elusione fiscale:

- Frodi;
- Abuso del diritto;
- False compensazioni;
- Indebita fruizione regimi agevolativi;
- Misure di sostegno a seguito pandemia Covid - 19 contributi a fondo perduto, crediti d'imposta ricerca e sviluppo, indebita compensazione art. 17 D. Lgs. N. 241/1997;

* Circolare AdE N. 04/2021 del 07 maggio 2021

Conciliazione Giudiziale:

- Valutare la sostenibilità della pretesa, così da anticipare il presumibile esito dell'eventuale lite ed intercettare, prima o durante la fase contenziosa, gli atti difficilmente difendibili in giudizio;
- Favorire l'adesione agli strumenti deflattivi del contenzioso, assicurare la corretta e tempestiva gestione dei procedimenti di mediazione ed esperire il tentativo di conciliazione giudiziale con riferimento alle controversie per le quali se ne ravvisi la percorribilità;

* Circolare AdE N. 04/2021 del 07 maggio 2021

Conciliazione Giudiziale:

- svolgere tempestivamente tutti gli adempimenti, previsti in capo alle strutture deputate *alla* trattazione dei procedimenti di mediazione e dei giudizi tributari, imposti dalla legge;
- assicurare la corretta ed efficace definizione delle strategie di difesa, con conseguente incremento *delle* probabilità di vittoria dell'Agenzia.

N.B.: Per favorire il corretto svolgimento *delle attività*, anche attraverso una sempre maggiore semplificazione e digitalizzazione *degli* adempimenti, *deve* essere assicurato il corretto utilizzo dei servizi telematici del contenzioso tributario e deve essere garantita la partecipazione alle udienze da remoto.

* Accessi, ispezioni e verifiche

Art. 32 DPR 600/73

Art. 51 DPR 633/72



ACCESSI - ISPEZIONI - VERIFICHE

art. 32 D.P.R. 600/73 e art. 51 D.P.R. 633/72



FASE ESECUZIONE DELLA VERIFICA

“TRE MOMENTI”:

➤ **ACCESSO:** => a seguito dell'accesso, vengono svolte le attività di ricerca ed acquisizione dei libri, dei registri, delle scritture e dei documenti che saranno oggetto della successiva analisi.



ACCESSI - ISPEZIONI - VERIFICHE

art. 32 D.P.R. 600/73 e art. 51 D.P.R. 633/72



FASE ESECUZIONE DELLA VERIFICA

“TRE MOMENTI”:

- **ISPEZIONE CONTABILE:** => con l'esecuzione dell'ispezione contabile, sono poste in essere tutte le attività di verifica, rilevazione ed acquisizione, anche esterna, di dati, informazioni e notizie, ritenuti necessari ai fini del perseguimento degli obiettivi della verifica;



ACCESSI - ISPEZIONI - VERIFICHE

art. 32 D.P.R. 600/73 e art. 51 D.P.R. 633/72



FASE ESECUZIONE DELLA VERIFICA

“TRE MOMENTI”:

PROCESSO VERBALE DI CONSTATAZIONE:

la fase conclusiva, che compendia le risultanze dell'attività posta in essere e trova formale espressione nella redazione e sottoscrizione del processo verbale di constatazione.

*** Il Processo Verbale di
Constatazione
Art. 24 Legge N.
04/1929**



ACCESSI - ISPEZIONI - VERIFICHE

art. 32 D.P.R. 600/73 e art. 51 D.P.R. 633/72



FASE ESECUZIONE DELLA VERIFICA

“TRE MOMENTI”:

PROCESSO VERBALE DI CONSTATAZIONE:

Risulta essere un atto che si inserisce nell'attività istruttoria espletata dall'amministrazione finanziaria dovendo dare conto delle prove che giustificano l'emissione dell'Avviso di Accertamento che conclude il Procedimento di imposizione.

Corte di Cassazione sent. N. 4312/1998

*PVC: Motivazione per relationem

In caso di "motivazione per relationem" devono essere indicati con precisione il punto e la pagina da cui ricavare i motivi di accertamento ricavati da un "Processo Verbale di Constatazione".

N.B.: il tutto allo scopo di non incorrere in una insufficienza di motivazione per eccesso della stessa.

Corte di Cassazione Ordinanza N. 22336 del 05/08/2021



ACCESSI - ISPEZIONI - VERIFICHE

art. 32 D.P.R. 600/73 e art. 51 D.P.R. 633/72



FASE ESECUZIONE DELLA VERIFICA

“TRE MOMENTI”:

PROCESSO VERBALE DI CONSTATAZIONE:

- La necessaria ed obbligatoria scansione degli atti (prima il PVC e successivo Avviso di Accertamento e/o rettifica) assume maggiore rilevanza con entrata in vigore dello Statuto del contribuente.

N.B.: => Art. 7 Legge 212/00 distingue fase di controllo (PVC) e fase impositiva (Avviso di Accertamento)

VERIFICA FISCALE E DIRITTO AL CONTRADDITTORIO

Reati fiscali, quando il PVC non è prova

- **Se nel corso del controllo fiscale emergono indizi di reato, gli atti necessari per assicurare le fonti di prova che possono servire per applicazione della legge penale, devono essere compiuti con l'osservanza delle norme di rito a garanzia del diritto di difesa, in caso contrario, le risultanze del PVC non possono essere utilizzate a carico del presunto evasore.**

Corte di Cassazione sent. N. 4919 del 03 febbraio 2015

*Attività di accertamento

Art. 39 DPR 600/73

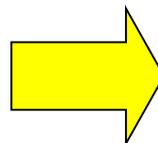
Art. 38 DPR 600/73

ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO

IN BASE ALLE FINALITA':

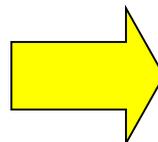


SOGGETTI
OBBLIGATI ALLE
SCRITTURE
CONTABILI



APPLICAZIONE:
ART. 39 D.P.R.
600/73

SOGGETTI NON
OBBLIGATI ALLE
SCRITTURE
CONTABILI



APPLICAZIONE:
ART. 38 D.P.R.
600/73

ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO

soggetti obbligati scritture contabili



ACCERTAMENTO
ANALITICO



- art: 39 comma 1 lett. a), b), c) D.P.R. 600/73;

ACCERTAMENTO
INDUTTIVO



- art: 39 comma 2 lett. a), c), d) D.P.R. 600/73;
- art. 41 D.P.R. 600/72;
- art. 55 D.P.R. 633/72

METODO
ANALITICO-
INDUTTIVO



- art. 39 comma 1 lett. d) D.P.R. 600/73;

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO
SOGGETTI NON OBBLIGATI ALLE SCRITTURE
CONTABILI



art. 38 D.P.R. 600/73 - rettifica dichiarazioni Persone Fisiche

La norma prevede che l'Agenzia delle Entrate proceda alla rettifica delle dichiarazioni presentate dalle persone fisiche quando:

- Il reddito complessivo dichiarato risulta inferiore a quello effettivo o
- Non sussistono o non spettano, in tutto o in parte, le deduzioni dal reddito o le detrazioni d'imposta indicate nella dichiarazione.

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO SOGGETTI NON OBBLIGATI ALLE SCRITTURE CONTABILI



art. 38 D.P.R. 600/73 - rettifica dichiarazioni Persone Fisiche

L'incompletezza, la falsità e l'inesattezza dei dati indicati nella dichiarazione possono essere desunte:

- dalla dichiarazione stessa; l'esame della dichiarazione sarà, ovviamente più approfondito ed eventualmente suffragato dagli elementi acquisiti, rispetto al semplice controllo cartolare ex art. 36-bis o 36-ter del D.P.R. 600/73;
- dal confronto con le dichiarazioni relative ad anni precedenti; il confronto potrebbe evidenziare incongruenze come la "scomparsa" di redditi o l'"apparizione" di detrazioni o deduzioni;
- Dai dati e dalle notizie di cui all'art. 37 del D.P.R. 600/73 (controllo delle dichiarazioni) anche sulla di presunzioni semplici, purchè queste siano gravi, precise e concordanti.

*** Controllo contributo a "Fondo perduto"**

- Caratteristiche e natura;**
- Voce A5 del conto economico;**
- Compilazione quadri RF, RS, RU;**

* Contributo a Fondo perduto: "nozione"

I contributi a fondo perduto, previsti dalle normative di riferimento, consistono nell'erogazione di una somma di denaro corrisposta dall'Agenzia delle Entrate, ai titolari di partita Iva che esercitano l'attività prevalente in uno dei settori economici individuati rispettivamente dai Decreti "de quo"

* Contributo a Fondo perduto: "collocazione Modello Unico"

I contributi a fondo perduto devono essere esposti nel Quadro di reddito d'impresa o lavoro autonomo e nel quadro RS, compilando il prospetto degli aiuti di stato.

N.B.: I contributi non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109, comma 5 del TUIR di cui al D.P.R. N. 917/1986.

* Contributo a Fondo perduto: "Conto Economico"

Sul piano contabile il contributo a fondo perduto costituisce un contributo in "conto esercizio" in quanto erogato ad integrazione di mancati ricavi registrati dal contribuente a causa della crisi causata dalla diffusione del COVID - 19.

N.B: In considerazione di ciò il contributo dovrà essere rilevato nella voce A 5 del conto economico.

* Contributo a Fondo perduto: "Caratteristiche Fiscali"

Il contributo a fondo perduto presenta le seguenti caratteristiche:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte dirette;
- non assume rilevanza nella determinazione della base imponibile dell'imposta regionale sul valore aggiunto (IRAP);
- non incide sul calcolo degli interessi passivi deducibili ai sensi dell'articolo 61 del TUIR;
- non incide sulla deducibilità dei costi diversi dagli interessi passivi di cui, all'articolo 109, comma 5 del TUIR.

N.B.: Ne consegue, che non è assoggettato alla ritenuta a titolo d'acconto di cui all'articolo 28, comma 2, D.P.R. n. 600/1973.

* Contributo a Fondo perduto: "Modello Unico Quadro RF"

I diversi contributi a fondo perduto, cui è dedicato un campo specifico per l'indicazione della ripresa in diminuzione nel quadro RF, e particolari modalità di indicazione in sede di quadro RS - "Aiuti di Stato".

* Contributo a Fondo perduto: "Modello Unico Quadro RS"

I contributi e le indennità per le quali la norma istitutiva non prevedeva la non tassazione, poi detassati a seguito di quanto disposto dall'articolo 10 -bis del D.L. 137/2020, *cui* è (parimenti dedicato un campo dedicato per l'indicazione della variazione in diminuzione in quadro RF, e uno specifico codice, per l'indicazione in quadro RS - aiuti *di* Stato (peraltro a tutt'oggi di interpretazione non così chiara);

* Contributo a Fondo perduto: "Modello Unico Quadro RU"

I crediti *di* imposta (sanificazione, botteghe, negozi, locazioni e affitti, ecc.), da indicarsi nelle "altre variazioni in diminuzione" in sede di compilazione del quadro RF e che prevedono un quadro decisamente composito (e a tratti non del tutto razionale) quanto alla compilazione degli aiuti di Stato, quadro RS.

N.B.: Inoltre, trattandosi di crediti di imposta, si rende obbligatoria anche la compilazione del quadro RU.

* Controlli fiscali Contributo a Fondo perduto

Le istanze presentate telematicamente per il riconoscimento del contributo sono state sottoposte, ad un controllo preliminare.

In fase di accoglienza, sulla base dei dati a disposizione, mentre la verifica delle ulteriori condizioni (es: limite di accesso *al* beneficio e il *calcolo* del contributo) può essere effettuata solo con l'utilizzo dei dati dichiarativi pervenuti successivamente alla fase di erogazione.

N.B.: A tal proposito saranno rese disponibili alle Direzioni Regionali **le liste di soggetti da sottoporre a controllo.** corredate da istruzioni operative più dettagliate ai fini dei relativi recuperi.

* **Controlli fiscali Contributo a Fondo perduto**

I criteri di rischio attengono, a titolo esemplificativo alla:

- Verifica delle condizioni di accesso dei ricavi;
- Corretta indicazione della percentuale del contributo spettante in funzione della dimensione del richiedente;
- Congruità dell'ammontare delle operazioni effettuate nel corso del 2019 e del 2020;
- Ricorrenza dei firmatari e della presenza di eventuali indici di frode fiscale sugli stessi.
- Controllo di Credito d'imposta Ricerca e Sviluppo

* Controllo su credito d'imposta ricerca e sviluppo

Per il controllo sul "Credito d'imposta per ricerca e sviluppo", l'Agenzia delle Entrate, rappresenta di aver riscontrato, in numerosi casi, che le imprese beneficiarie del suddetto credito, risultano essere assistite da soggetti che svolgono attività di consulenza e che di fatto appaiono specializzate nella costruzione di documentazione solo *formalmente corretta* al fine di dimostrare la spettanza del credito.

* Controllo su credito d'imposta ricerca e sviluppo

L'Agenzia nello svolgimento della generale funzione di controllo, ha riscontrato numerose posizioni incoerenti rispetto ai presupposti oggettivi e soggettivi della misura agevolativa in esame.

Difatti, tali incoerenze possono rappresentare i primi indicatori di rischio e sono individuabili quando l'attività di ricerca e sviluppo, soprattutto se interna all'azienda, è difficilmente compatibile con:

- l'attività economica dichiarata,
- con la struttura organizzativa dell'impresa,
- con l'assenza di costi per l'attività di ricerca e sviluppo interna, negli anni precedenti all'istituzione del credito d'imposta.

* **Controllo su credito d'imposta ricerca e sviluppo**

Le Direzioni Regionali e le Direzioni Provinciali, valuteranno l'opportunità di approfondire l'**analisi di posizioni irregolari basate su meccanismi utilizzati per usufruire indebitamente di benefici fiscali e**, qualora appaiono ascrivibili a strutturati sistemi fraudolenti, interesseranno, senza indugio, il Settore Contrasto Illeciti della Direzione Centrale Piccole e Medie Imprese.

* Controllo crediti d'imposta

L'attività di controllo sarà indirizzata e concentrata al contrasto di quei comportamenti che, anche alla luce della grave situazione economica in cui versano le attività produttive, risultano connotati da un alto disvalore sociale a danno della collettività e che, al contempo, permettono a coloro che li mettono in atto a falsare le regole concorrenziali.

* Controllo crediti d'imposta

In particolare, l'attività di controllo degli Uffici si concentrerà, oltre che sul recupero dei contributi a fondo perduto indebitamente fruiti su:

- soggetti che hanno indebitamente utilizzato crediti d'imposta in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997;
- soggetti destinatari di benefici e incentivi fiscali tra cui principalmente i seguenti crediti agevolativi:
 - ✓ credito d'imposta per ricerca e sviluppo;
 - ✓ credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno;
 - ✓ credito d'imposta sisma centro-Italia;
 - ✓ credito d'imposta zone economiche speciali;
 - ✓ credito d'imposta formazione 4.0.

* Contributo a Fondo perduto e crediti d'imposta

- Sanzioni amministrative;
- Sanzioni penali e cautelari

Art. 17 D. Lgs. N. 241/1997, art. 13 D. Lgs. N. 471/1997, Art. 20 DPR 602/1973, Art. 25 Decreto Rilancio, 321 - 322 -ter, 316 Ter C.P.

* Contributo a Fondo Perduto/ Credito d'imposta sanzioni amministrative

Sotto il profilo amministrativo, il contributo illegittimamente percepito è in linea di principio, parificato all'utilizzo in compensazione di un credito inesistente, comportando di conseguenza:

- L'emissione da parte dell'Agenzia delle Entrate di un atto di recupero entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di accredito nel conto del beneficiario;
- L'iscrizione a ruolo delle somme contestate, per la riscossione coattiva, decorsi 60 giorni dalla notifica del predetto atto, qualora il destinatario non abbia provveduto al relativo pagamento;
- Il divieto di versamento delle medesime somme mediante compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D. Lgs. N. 241/1997;
- L'applicazione della sanzione pecuniaria dal 100% al 200% del contributo indebitamente percepito, ex art. 13 comma 5 del D. Lgs. N. 471/1997;
- Impossibilità per il trasgressore di definire in via agevolata la violazione, con il versamento di una somma pari ad 1/3 della sanzione irrogata;
- Applicazione degli interessi maturati dal giorno dell'accredito in conto del contributo, in ragione del 4% annuo, ex art. 20 del DPR 602/1973:

* Contributo a fondo perduto/credito d'imposta

* Sanzioni penali

- ✓ Art. 316 ter codice penale => Art. 25 comma 14 Decreto Rilancio "nei casi di percezione del contributo in tutto e/o in parte non spettante, si applica l'art. 316 ter c.p.;
- ✓ La norma di riferimento punisce da 6 mesi a 3 anni di reclusione il contribuente che mediante utilizzo e/o presentazione di dichiarazioni o di documenti falsi o attestanti cose non vere, ovvero mediante l'omissione di informazioni dovute, consegue indebitamente, per sé o per altri, contributi, finanziamenti, mutui agevolati o altre *erogazioni dello stesso tipo*, comunque denominate, concessi o erogati dallo Stato, da altri enti pubblici o dalle Comunità europee.

N.B: *Trattasi di fattispecie applicabile in tutti i casi in cui il contributo sia stato effettivamente incassato dal richiedente a seguito dell'istanza presentata, ma si riveli, in seguito ai relativi controlli, in tutto o in parte non spettante, e ciò a prescindere dalla motivazione dell'esclusione dal beneficio.*

- * **Contributo a fondo perduto/credito d'imposta**
- * **Profili sanzionatori e penali:**

La disposizione penale si renderà applicabile in ogni caso di "indebita percezione del contributo":

- ✓ sia per la sussistenza cause ostative legate ad infiltrazioni criminali (in tal caso, il reato concorrerà con la diversa fattispecie delittuosa di falsa autocertificazione antimafia di cui al precedente comma 9, punita con la reclusione da 2 a 6 anni);
- ✓ sia per la sussistenza di taluna delle altre cause di esclusione di cui all'art. 25 del decreto Rilancio (ad esempio, per il professionista iscritto ad ente privato di previdenza obbligatoria);
- ✓ sia qualora vengano indicati nell'istanza di accesso alla misura agevolativa dati falsi o non veritieri (ad esempio, un fatturato relativo al mese di aprile 2019 fraudolentemente "gonfiato", ovvero la falsa dichiarazione di risiedere nel territorio di un comune colpito da eventi calamitosi i cui stati di emergenza erano ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19, ossia al 31 gennaio 2020).

- * **Contributo a fondo perduto/credito d'imposta**
- * **Attenuante amministrativa**

L'art. 316 - ter c.p. offre una copertura penale graduata in funzione dell'entità della misura agevolativa indebitamente percepita

Infatti, ai sensi del secondo comma di tale articolo, se la somma indebitamente percepita non supera euro 3.999,96, il fatto è ex lege depenalizzato, rendendosi applicabile la sola sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro da euro 5.164 a euro 25.822;_per espressa previsione normativa, tale sanzione non potrà comunque superare il triplo del beneficio conseguito.

N.B.: In tali casi, la sanzione amministrativa "depenalizzata", si renderà applicabile in via congiunta con quella prettamente tributaria di cui all'art. 13, co. 5 del D.Lgs n. 471/1997 (che prevede misure edittali dal 100% al 200% del contributo indebitamente percepito), ma la contestazione dell'illecito e l'emissione del provvedimento sanzionatorio seguiranno le procedure disciplinate dalla Legge n. 689/1981 (ivi compresa, la possibilità di estinguere la violazione mediante oblazione, ex art. 16 di tale legge, mediante pagamento della sanzione in misura ridotta).

* Super bonus 110%

- Art. 119 e 121 Decreto Rilancio D. Legge N. 34/2020 - Legge N. 77/2020
- Circolare AdE N. 24/E del 08 agosto 2020
- Art. 43 DPR 600/73
- Art. 27 commi 16 - 20 D. Legge 185/2008 - Legge 02/2009
- Art. 20 DPR 602/73
- Art. 13 D. Lgs. N. 471/1997
- Art. 9 D. Lgs. N. 472/1997

* Super bonus 110%

Il Decreto Rilancio, riguardo all'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha introdotto nuove disposizioni in merito alla "detrazione delle spese sostenute dal 1 ° luglio 2020 al 31 dicembre 2021", a fronte di specifici interventi in ambito di efficienza energetica, di interventi antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (cd. *Superbonus*).

* Super bonus 110%

In particolare, l'articolo 119 del citato Decreto Rilancio, nell'incrementare al 110 per cento l'aliquota di detrazione spettante, individua le tipologie e i requisiti tecnici degli interventi oggetto di beneficio, l'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione nonché gli adempimenti da porre in essere ai fini della spettanza della stessa.

* Super bonus 110%

Le nuove disposizioni si affiancano a quelle già vigenti che disciplinano le detrazioni spettanti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio inclusi quelli antisismici (cd. "sismabonus") nonché quelli di riqualificazione energetica degli edifici (cd. "ecobonus").

N.B.:Altra importante novità, introdotta dal Decreto Rilancio è rappresentata dalla possibilità di optare (in luogo della fruizione diretta della detrazione, per un contributo anticipato sotto forma di sconto dal fornitore dei beni o servizi) (cosiddetto sconto in fattura, o in alternativa per la "cessione del credito" corrispondente sconto in fattura, alla detrazione spettante.

* Super bonus 110%: Controlli preventivi

Il sistema di controlli preventivi ex ante che il legislatore ha stabilito ai fini del Superbonus 110% serve proprio a ridurre le possibilità di un utilizzo non corretto dell'agevolazione ed è costituito da **due attestazioni fondamentali**:

1. il visto di conformità rilasciato dal professionista in relazione alla sussistenza dei requisiti in relazione alla documentazione fiscale alla base della fruizione dell'agevolazione;
2. l'asseverazione, ovvero un documento rilasciato sempre da un professionista abilitato che certifica i requisiti tecnici che devono avere i lavori agevolati e, soprattutto, la congruità delle spese che sono state pagate dal contribuente.

* Super bonus 110%: Detrazione d'imposta

Se si utilizza il Superbonus come "detrazione dall'imposta in dichiarazione dei redditi", i controlli sono essenzialmente di natura documentale, fiscale e/o tributaria, e non accertamenti di carattere urbanistico.

N.B.: Tali verifiche sono finalizzate a verificare la sussistenza dei requisiti che danno diritto all'agevolazione (come ad esempio il rispetto dei limiti di spesa e la correttezza dei documenti predisposti).

* Super bonus 110%: Detrazione d'imposta Circ. 24/E del 08 agosto 2020

Il controllo specifico dell'Agenzia delle Entrate riguarda:

- le fatture o le ricevute fiscali delle spese sostenute per gli interventi;
- le ricevute dei bonifici bancari o postali con i quali sono stati pagati i lavori;
- *la* dichiarazione di consenso ai lavori del proprietario (per lavori effettuati dal detentore dell'immobile);
- *la delibera* dell'assemblea condominiale per lavori su parti comuni degli edifici;
- *l'asseverazione* tecnica trasmessa all'ENEA per interventi di miglioramento energetico;
- *l'asseverazione* tecnica per gli interventi antisismici.

Quindi *il* contribuente è tenuto a conservare tutta la documentazione fiscale che *attesti il* sostenimento *della* spesa.

N.B.: Se si sceglie *la* detrazione, l'Agenzia delle Entrate ha 13 anni di tempo per *fare i* dovuti accertamenti.

* Super bonus 110%: Cessione del credito

Se il contribuente si è avvalso della "cessione del credito e dello sconto in fattura", in materia di accertamento fiscale non cambia granché: in caso di decadenza dal bonus sarà comunque il beneficiario del Superbonus a dover restituire i soldi allo Stato.

N.B.: I fornitori e, più in generale, i soggetti che hanno acquistato il credito d'imposta maturato a seguito degli interventi saranno responsabili solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto a quello ricevuto.

N.B.: Se un soggetto acquisisce un credito d'imposta, ma durante gli accertamenti documentali dell'Agenzia delle Entrate (o dell'ENEA) viene rilevato che il contribuente non aveva diritto alla detrazione, il cessionario che ha acquistato il credito in buona fede non perde il diritto ad utilizzarlo.

N.B.: In caso di cessione del credito, l'Agenzia delle Entrate ha 8 anni di tempo ' per fare gli accertamenti.

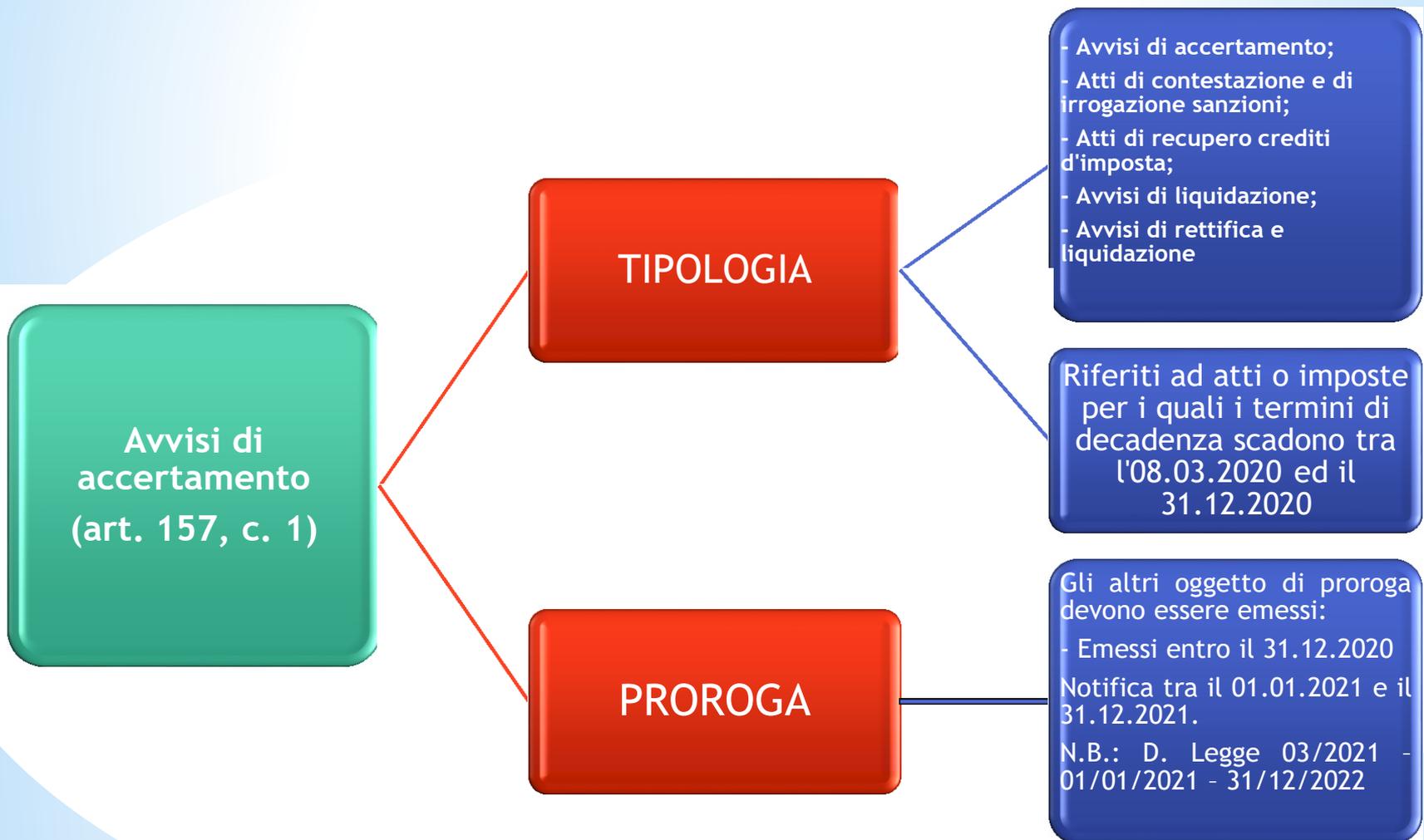
*** Super bonus 110% in caso di mancanza anche parziale dei requisiti:**

- **Verifica documentale;**
- **Art. 43 DPR 600/73 - Art. 27 Legge N. 02/2009;**
- **Applicazione di interessi art. 20 DPR 602/73;**
- **Applicazione sanzioni art. 13 D. Lgs. N. 471/1997**

* Nuovi termini per accertamenti fiscali e atti della riscossione

- Art. 157 Decreto Rilancio D. Legge N. 34/2020 Legge N. 77/2020;
- Art. 68 D. Legge 18/2020;
- D. Legge N. 73/2021 - Legge N. 106/2021;

*** Proroga termini
decadenza atti di
accertamento**



**Comunicazioni ed
inviti
(art. 157, c. 2)**

TIPOLOGIA

- Comunicazioni di cui agli artt. 36 - bis e 36 - ter DPR 600/73;
- Comunicazioni di cui all'art. 54 - bis DPR 633/72;
- Inviti all'adempimento di cui all'art. 21 - bis D.L. 78/2010;
- Atti di accertamento dell'addizionale erariale della tassa automobilistica di cui all'art. 23, c. 21 D.L. 98/2011;
- Atti di accertamento delle tasse automobilistiche di cui al T.U. n. 39/1953 ed all'art. 5 D.L. 953/1982, limitatamente alle Regioni Friuli Venezia Giulia e Sardegna ex art. 17, c. 10 L. 449/1997;
- Atti di accertamento per omesso o tardivo versamento della tassa sulle concessioni governative per l'utilizzo di telefoni cellulari di cui alla Tariffa art. 21 DPR 641/1972.

PROROGA

- Dalla data del 08.03.2020 non si procede agli invii di questi atti, comunicazioni e inviti, elaborati o emessi, anche se non sottoscritti, entro il 31.12.2020.
- Tali atti sono notificati, inviati o messi a disposizione nel periodo compreso tra il 01.01.2021 e il 31.12.2021

*Comunicazioni ed inviti

TIPOLOGIA DI COMUNICAZIONI

Dalla data del 08,03,2020 non si procede agli invii dei seguenti atti, comunicazioni ed inviti, elaborati o emessi, anche se non sottoscritti entro il 31.12.2020:

- a) Comunicazioni di cui agli artt. 36 - bis e 36 - ter DPR 600/1973;
- b) Comunicazioni di cui all'art. 54 - bis DPR 633/1972;
- c) Inviti all'adempimento di cui all'art. 21 - bis DL 78/2010;
- d) - Atti di accertamento dell'addizionale erariale della tassa automobilistica di cui all'art. 23, c. 21 D.L. 98/2011;
- e) Atti di accertamento delle tasse automobilistiche di cui al T.U. n. 39/1953 ed all'art. 5 D.L. 953/1982, limitatamente alle Regioni Friuli Venezia Giulia e Sardegna ex art. 17, c. 10 L. 449/1997;
- f) Atti di accertamento per omesso o tardivo versamento della tassa sulle concessioni governative per l'utilizzo di telefoni cellulari di cui alla Tariffa art. 21 DPR 641/1972.

*Comunicazioni ed inviti

OPERATIVITA' DELLA PROROGA



Tali atti sono notificati,
inviati o messi a disposizione
nel periodo COMPRESO TRA IL
01.01.2021 E IL 31.12.2021

*Comunicazioni ed inviti

ECCEZIONI



La proroga dei termini non si applica:

- Nei casi di indifferibilità e urgenza;
- Oppure al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento dei tributi.

* Nuovi termini atti della riscossione



***Sospensione attività
di riscossione
D.L. N. 99/2021**



*Attività di riscossione

Durante il corso di ormai un anno e mezzo sono stati numerosi gli interventi del Governo Italiano per fronteggiare l'emergenza epidemiologica causata dalla diffusione del Covid-19. Più specificatamente, il Legislatore è intervenuto più volte, non soltanto con misure economiche di sostegno atte ad alleviare le ingenti difficoltà dei diversi comparti economici maggiormente colpiti dalla pandemia, attraverso la previsione ad esempio, dei diversi contributi a fondo perduto, dei crediti d'imposta, ma è intervenuto anche adottando specifici provvedimenti in ambito fiscale i quali hanno avuto **la funzione di sospendere i diversi adempimenti tributari**, così da arginare l'effetto inerente ai problemi di liquidità degli operatori economici divenuti inevitabili, considerata la difficile situazione economica che permane oramai da fin troppo tempo a causa della completa situazione sanitaria in corso.

N.B.: - Con particolare riferimento agli atti della riscossione il Legislatore è intervenuto più volte, dapprima con il D.L. *Cura Italia*, poi con i D.L. n. 3/2021, 7/2021, 41/2021, con il D.L. **Sostegni-bis**, ed da ultimo con il D.L. n. 99/2021 con il quale è stato previsto un **ulteriore differimento del termine di sospensione dell'attività di riscossione al 31 agosto 2021**.

- * Nuova sospensione dei termini di versamento introdotta dal D.L. Sostegni - bis

L'art. 2 del Decreto N. 99/2021



Prevede la sospensione dei termini dei versamenti delle entrate tributarie e non tributarie, in scadenza nel periodo dall'8 marzo 2020 al 31 agosto 2021, derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione nonché dagli avvisi previsti dagli articoli 29 e 30 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

* Nuova sospensione dei termini di versamento introdotta dal D.L. Sostegni - bis

Come già specificato la proroga attiene la sospensione dei termini di versamento delle entrate tributarie e non tributarie derivanti da:

Cartella di pagamento emessa dagli Agenti della riscossione

Accertamenti esecutivi emessi dall'Agenzia delle Entrate

Avvisi di addebito emessi dall'INPS

Atti di accertamento emessi dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ai fini della riscossione delle risorse proprie tradizionali e della connessa Iva all'importazione

Ingiunzioni emesse dagli Enti territoriali

Accertamenti esecutivi emessi dagli enti locali

Affidati all'Agente della Riscossione

- * Nuova sospensione dei termini di versamento introdotta dal D.L. Sostegni - bis

I nuovi termini dei versamenti

Sulla base della nuova normativa introdotta dall'art. 9 del D.L. n. 99/2021 i pagamenti dovuti, riferiti al periodo dell'9 marzo 2020 al 31 agosto 2021, dovranno essere effettuati entro il mese successivo alla scadenza del periodo di sospensione e dunque, entro il 30 settembre 2021.

NOTA BENE - si ricorda che durante il periodo di sospensione, ovvero fino al 31 agosto 2021, l'Amministrazione Finanziaria/Riscossione non attiverà alcuna procedura cautelare o esecutiva (es: ipoteca, pignoramento, fermo amministrativo, ecc)

* Proroga del periodo di sospensione dell'attività dell'agente della riscossione

L'art. 2 del D.L. 99/2021 prevede che alla proroga dei termini di versamento, già descritta in precedenza, consegue una proroga dei termini di notifica delle cartelle di pagamento, determinando di fatto un differimento del tempo. In particolare, con riferimento ai carichi, relativi alle entrate tributarie e non tributarie, affidati all'agente della riscossione:

Durante il periodo di sospensione, ovvero dall'8 marzo 2020 al 31 agosto 2021;

Successivamente a tale periodo, fino al 31.12.2021;

Nonché dopo il 31.12.2021 se relativi:

- Alle dichiarazioni presentate nell'anno 2018, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione prevista dagli articoli 36 - bis del D.P.R. n. 600/73, e 54 - bis del DPR n. 633/72;
- Alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta presentate nell'anno 2017, per le somme che risultano dovute ai sensi degli articoli 19 e 20 del testo unico di cui al DPR n. 917/86;
- Alle dichiarazioni presentate negli anni 2017 e 2018, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale previste dall'articolo 36 - ter del DPR n. 600/73

***D. Legge N. 73/2021**
Legge 106/2021
Sostegni - bis

* Proroga del termine di sospensione dell'attività dell'agente della riscossione

Il Decreto Legge n. 73/2021 c.d. "Decreto Sostegni - bis" ha introdotto diverse "Misure urgenti connesse all'emergenza da Covid - 19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali", tra queste, è prevista la proroga della sospensione delle attività dell'agente della riscossione.

N.B.: Il suddetto decreto è intervenuto sulla attività di riscossione prevedendo la proroga della sospensione della notifica delle cartelle di pagamento e dei termini di versamento delle somme dovute all'Agente della Riscossione.

Nello specifico, il DL Sostegni - bis all'interno dell'art. 9 apportava alcune modifiche:

All'articolo 68 del Decreto Cura Italia D.L. n. 18/2020

In materia di sospensione dei termini di versamento dei carichi affidati all'agente della riscossione e di notifica degli atti esattivi

All'art. 152 del Decreto Rilancio D.L. n. 34/2020

Attinente la sospensione dei pignoramenti su stipendi e pensioni

* Proroga del termine di sospensione dell'attività dell'agente della riscossione

N.B.: il termine della sospensione dell'attività dell'agente della riscossione, previsto dal D.L. Sostegni - bis ha subito una modifica, con l'entrata in vigore del D.L. 99/2021, del 30.06.2021, il quale ha introdotto un'ulteriore proroga dei termini di sospensione dell'attività dell'agente della riscossione, differendo tale termine al 31 agosto 2021, ragion per cui l'attività della riscossione sarà riattivata a partire dal 01 settembre 2021

* Rottamazione ter e saldo e stralcio

Rottamazione ter (art. 3 del D.L. n. 119/2018)

Definizione agevolata delle risorse UE (art. 5 del D.L. n. 119/2018)

Saldo e stralcio (art. 1, commi 190 e 193, legge n. 145/2018)

Riapertura termini per gli istituti della rottamazione ter e del saldo e stralcio (art. 16 - bis del D.L. n. 34/2019)

* Rottamazione ter e saldo e stralcio

Il D.L. n. 73/2021, prevede ad oggi invece che il versamento di tali somme debba intervenire con queste scadenze

a)

- Entro il 31 luglio 2021, relativamente alle rate in scadenza il 28 febbraio 2020 e il 31 marzo 2020;

b)

- Entro il 31 agosto 2021, relativamente alla rata in scadenza il 31 maggio 2020;

c)

- Entro il 30 settembre 2021, relativamente alla rata in scadenza il 31 luglio 2020

d)

- Entro il 31 ottobre 2021, relativamente alla rata in scadenza il 30 novembre 2020;

e)

- Entro il 30 novembre 2021, relativamente alle rate in scadenza il 28 febbraio, il 31 marzo, il 31 maggio e il 31 luglio 2021.

* Le presunzioni fiscali

NATURA DELLE PRESUNZIONI



A determinate condizioni stabilite dalla legge l'amministrazione finanziaria discostandosi totalmente e/o parzialmente dalle scritture contabili del contribuente può determinare il reddito imponibile in base a:

- DEFINIZIONE di PRESUNZIONE
- PRESUNZIONI LEGALI
- PRESUNZIONE SEMPLICE

NATURA DELLE PRESUNZIONI



➤ DEFINIZIONE di PRESUNZIONE:

in base alle definizione contenuta nell'art. 2727 del Codice civile, “le presunzioni sono le conseguenze che la legge o il giudice trae da un fatto noto per risalire a un fatto ignoto;

NATURA DELLE PRESUNZIONI



➤ PRESUNZIONI LEGALI:

le presunzioni legali sono quelle definite dalla legge, che, in base al disposto del primo comma dell'art.2728 c.c., si applicano *tout court*, senza che sia necessaria la prova da parte di coloro a favore dei quali sono stabilite.

La prova contraria è ammissibile soltanto qualora consentita dalla legge stessa, e si parla in questo caso di presunzioni legali relative, mentre in caso contrario le presunzioni legali saranno definite assolute.

NATURA DELLE PRESUNZIONI



➤ PRESUNZIONE SEMPLICE:

si considerano invece presunzioni semplici, quelle non stabilite dalla legge ma rimesse all'apprezzamento del giudice, che in base a quanto stabilito dal primo comma dell'art. 2729 c.c., devono essere necessariamente gravi, precise e concordanti.

- ✓ **GRAVITA'**: la conseguenza che si trae dalla presunzione deve rappresentare l'ipotesi maggiormente logica ed attendibile;
- ✓ **PRECISIONE**: dalla presunzione utilizzata possono essere tratte soltanto determinate conclusioni e non altre;
- ✓ **CONCORDANZA**: gli elementi presuntivi utilizzati devono essere coerenti e non contraddittori, conducendo alle medesime conclusioni.

ACCERTAMENTO ANALITICO - INDUTTIVO

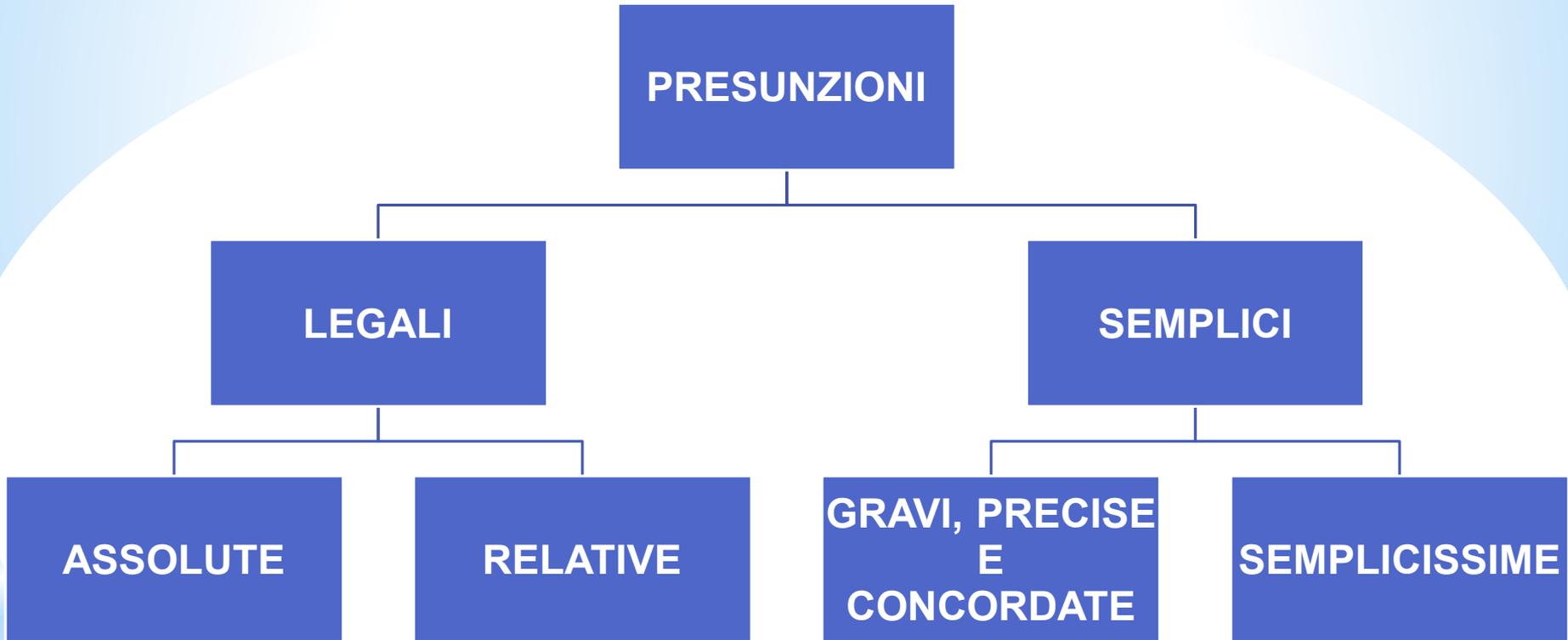
art. 39 comma 1 lett. d) D.P.R. 600/73



Le presunzioni devono essere:

- GRAVI: grado di convincimento che la presunzione può produrre, essendo tal fine sufficiente, che l'esistenza di un fatto ignoto sia desunta con ragionevole certezza anche probabilistica;
- PRECISE: fatto noto da cui si muove il ragionamento presuntivo, non vago, ma bensì, determinato nella sua realtà storica;
- CONCORDATE: prova fondata di una pluralità di fatti non convergenti per dimostrare fatto ignoto;
 - Corte di Cass. - sent. N° 25093 del 26 novembre 2014
 - Corte di Cass. - sent. N° 20132 del 07 ottobre 2016

NATURA DELLE PRESUNZIONI



IL NUOVO CONTRADDITTORIO PREACCERTATIVO

**ART. 4 OCTIES D. LEGGE N. 34
DEL 30/04/2019 - LEGGE N.
58/2019**

(DECRETO CRESCITA)

**IL NUOVO CONTRADDITTORIO
PREACCERTATIVO ART. 4 OCTIES
D. LEGGE N. 34 DEL 30 APRILE 2019**

**IL CONTRADDITTORIO:
PRINCIPI CORTE DI CASSAZIONE**

**IL CONTRADDITTORIO PREVENTIVO
PROCEDURE ANTE LEGGE N. 58/2019**

Contraddittorio => UN'OCCASIONE PERSA



⇒ La codificazione del "*Contraddittorio Endoprocedimentale*" non può dirsi una battaglia vinta, ma un'occasione persa, per restituire credibilità al fisco e dignità al contribuente sottoposto a verifica fiscale.

UNIONE NAZIONALE CAMERA
AVVOCATI TRIBUTARISTI

CONTRADDITTORIO PREACCERTATIVO

Diritto al contraddittorio

- Si applica agli Avvisi di Accertamento emessi dal 01 luglio 2020;
- Modifica artt. 5/6 – comma 2 D. Lgs. 218/97;
- Deroga ai termini ordinari di decadenza notifica avvisi di accertamento D. Lgs. 218/97.

CONTRADDITTORIO PREACCERTATIVO

Obbligo del contraddittorio

- L'art. 4 - octies introduce nell'ambito dell'accertamento fiscale, disciplinato dal D. Lgs. 218/97, un nuovo obbligo per l'Amministrazione finanziaria, che è tenuta ad avviare, in alcuni casi un contraddittorio con il contribuente per definire in via amministrativa la pretesa tributaria.

CONTRADDITTORIO PREACCERTATIVO

Obbligo del contraddittorio

- La modifica del comma 2, art. 6 del D. Lgs. 218/1997 prevede che: anche nel caso di notifica di avviso di accertamento preceduto da un invito obbligatorio, ai sensi del nuovo art. 5 – ter il contribuente non può più formulare, anteriormente alla presentazione del ricorso, un'istanza di accertamento con adesione.

CONTRADDITTORIO PREACCERTATIVO

Obbligo del contraddittorio

- Nell'ambito del citato D. Lgs. 218/1997 viene introdotta una deroga ai termini ordinari di decadenza per la notifica dell'avviso di accertamento.
- In tali casi , qualora tra la data di comparizione indicata nell'invito a comparire e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notifica dell'atto impositivo:
- Intercorrano meno di 90 giorni;
- Il termine di decadenza per la notifica dell'atto impositivo è prorogato in automatico di 120 giorni;

N.B.: la deroga opera per l'avviso preceduto da invito al contraddittorio di iniziativa dell'Ufficio, anche non obbligatorio, ovvero preceduto da un'istanza del contribuente a seguito di processo verbale.

CONTRADDITTORIO PREACCERTATIVO

Invito a comparire

L'Ufficio dell'Agenzia, fuori dai casi in cui sia stata rilasciata copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo,

Prima di emettere un avviso di accertamento,

Notifica di un invito a comparire per avviare il procedimento di definizione dell'accertamento.

N.B.: In sostanza, è introdotto un obbligo generalizzato del contraddittorio anteriormente all'emissione dell'avviso di accertamento.

CONTRADDITTORIO PREACCERTATIVO

Esclusioni

Sono esclusi dal procedimento dell'invito obbligatorio gli:

- Avvisi di accertamento parziale (DPR 600/73, art. 41 – bis)
- Avvisi di rettifica parziale (DPR 633/72 art. 54)

CONTRADDITTORIO PREACCERTATIVO

Esclusioni

- Nei casi in cui sia stata rilasciata copia del Processo Verbale di Constatazione;
- In tutti i procedimenti d'urgenza ipotesi di fondato pericolo riscossione;
- Casi di motivata urgenza di cui all'art. 12 – comma 7 Legge 212/00 (Statuto Contribuente)

**CONTRADDITTORIO PREVENTIVO ESCLUSIONE
ACCERTAMENTO PARZIALE (ART. 41 – BIS DPR 600/73 E
ART. 54 DPR N. 633/72)**

IPOSTESI DI APPLICAZIONE ATTIVITA' ISTRUTTORIE:

- Accessi, ispezioni, verifica;
- Inviti ai contribuenti a fornire dati e notizie rilevanti ai fini accertamento;
- Inviti al contribuente a trasmettere ed esibire atti e documenti;
- Inviti a questionari;

NUOVO REDDITOMETRO

- ❑ Art. 38 DPR N. 600/1973
- ❑ Schema DM MEF 09/06/2021

REDDITOMETRO



MECCANISMI DEL NUOVO REDDITOMETRO

- Lo schema di decreto MEF del 09 giugno 2021 ha definito il procedimento attraverso cui giungere alla determinazione sintetica del reddito complessivo accertabile (art. 3), nonché le possibili difese del contribuente contro la ricostruzione;
- Il reddito complessivo accertabile a carico del contribuente sarà determinato sommando le componenti formate da spese certe, spese presunte, incrementi patrimoniali realizzati nell'anno e quota di risparmio accumulata;
- Se il risultato di questa somma algebrica supera di almeno $\frac{1}{5}$ l'importo dichiarato per l'annualità oggetto di verifica, il Fisco potrà procedere all'accertamento sintetico ai sensi dell'art. 38, c.c. 4 – 8 DPR 600/73.

ACCERTAMENTO SINTETICO

Condizioni di applicabilità dell'accertamento sintetico	Il reddito dichiarato dal contribuente deve discostarsi, anche per un solo periodo d'imposta di un quinto rispetto a quello accertato
Incremento della spesa patrimoniale	L'accertamento può basarsi su spese di qualsiasi genere sostenute dal contribuente nel periodo di imposta
Oneri deducibili	Al reddito determinato sinteticamente sono deducibili gli oneri di cui all'art. 10 del Tuir
Indici redditometrici	Il DM 24/12/2012 prevedeva che gli indici si fondassero sulle tabelle elaborate dall'Istat. In seguito però al parere negativo del Garante della Privacy circa l'utilizzabilità delle spese medie Istat, l'Agenzia con la Circolare n. 6 del 2014 ha previsto che la presunzione si fondi esclusivamente sulle spese certe e sul fitto figurativo.

ACCERTAMENTO SINTETICO

Prova contraria	Il contribuente può dimostrare che la spesa è stata sostenuta con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, o con redditi esenti o comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile.
Contraddittorio preventivo	Prima di emanare l'accertamento, l'Ufficio ha l'obbligo di convocare il contribuente ai fini del procedimento di adesione di cui al D. Lgs. 218/97

ACCERTAMENTO RISTRETTA BASE SOCIETARIA

RIPORTO UTILI SENZA DELIBERA ASSEMBLEARE "SEMPRE ILLEGITTIMO"

- ❑ SEBBENE IL SOCIO ABBAIA DIRITTO ALLA RIPARTIZIONE DEGLI UTILI RISULTANTI DALLA GESTIONE ORDINARIA, IL SOCIO NON PUÒ "DISPORRE" DI TALE DIRITTO SENZA CHE SIA INTERVENUTA UNA PREVIA DELIBERA ASSEMBLEARE DI DISTRIBUZIONE DEGLI "STESSI";

N.B.: Corte di Cassazione civile => Ordinanza N. 9458 del 09 aprile 2021

ACCERTAMENTO RISTRETTA BASE IMPONIBILE

- ❑ NIENTE ACCERTAMENTO AI SOCI SE IL "MAGGIOR UTILE NON TRANSITA" SUL CONTO ECONOMICO

N.B.: Corte di Cassazione civile => Ordinanza 08 luglio 2021

- ❑ IL MANCATO COINVOLGIMENTO DEL SOCIO NELL'INDAGINE PENALE SULLA SOCIETA' DIMOSTRA L'ESTRANEITA' ALLA GESTIONE SOCIALE

N.B.: Corte di Cassazione Ordinanza N. 24871 del 15 settembre 2021

ACCERTAMENTI

Ristretta base imponibile

➔ Base ristretta, sospesi i processi ai soci della srl in attesa della sentenza definitiva emessa nei confronti della società.

- . Corte di Cassazione Sent.19334/16
- . Corte di Cassazione Sent.24572/16

ACCERTAMENTI

Ristretta base imponibile

➔ Base ristretta, ammessa la prova contraria del socio che non partecipa alla gestione.

- . Corte di Cassazione Sent.18042/18
- . Corte di Cassazione Sent.32468/18

INDAGINI BANCARIE

➤ **Norma di riferimento: art. 32-33 DPR 600/73, art. 51 DPR 600/73.**

• **Gli accertamenti bancari forniscono un insieme di dati sufficientemente sicuri, che possono legittimamente essere posti a base di avviso di accertamento, avendo l'Amministrazione finanziaria adempiuto all'onere della prova che su di esso grava.**

• **Il contribuente non può limitarsi ad una generale contestazione, ma ha l'onere di fornire elementi che costituiscono la prova contraria prevista dalla legge.**

• **Corte di Cass. – Sent. 18429 settembre 2015**

• **Corte di Cass. – Sent. 20596 luglio 2019**

INDAGINI BANCARIE



L'ESTENSIONE AI TERZI: SOCI, FAMILIARI ED ALTRI

Un risvolto particolare dell'istituto è costituito dalla possibilità di estendere le indagini finanziarie relative ad un contribuente ad altri soggetti strettamente collegati (come si verifica nel caso dei soci o dei familiari o ancora degli amministratori e dei procuratori).

La possibilità di utilizzare dati bancari intestati a terzi si fonda sull'esistenza di elementi indiziari che risultano in grado di far ritenere la riferibilità dei movimenti bancari all'impresa (Cass., nn. 19888/2011, 912/2011, 19362/2008)

INDAGINI BANCARIE



L'ESTENSIONE AI TERZI: SOCI, FAMILIARI ED ALTRI

TERZI COINVOLTI NELLE INDAGINI FINANZIARIE		RIF.
.	Soci	Cass. 16948/2015
.	Terzi	
.	Soggetti legati da rapporti di parentela, affinità, coniugio	
.	Amministratori	
.	Altri	

* Indagini bancarie

- ❑ Escludere dal maggior reddito del professionista le movimentazioni bancarie di "mero prelievo" eseguito dai conti correnti del contribuente;

Corte di Cassazione sentenza N. 20841 del 30 settembre 2020

- ❑ Illegittimo accertamento da indagini bancarie sui soci di Srl/Spa senza la "Prova della riferibilità" dei movimenti alla società;

Corte di Cassazione Ordinanza N. 2536 del 01/02/2018