



Corso di lezioni di

Diritto tributario

Prof. Giuseppe Pizzonia

I CONTROLLI SOSTANZIALI - I

Università *Mediterranea*
Corso di laurea L-33 - Scienze Economiche
a.a. 2022-2023



L'attività istruttoria

L'effettuazione di controlli approfonditi di tipo sostanziale (non formali) sulla corretta applicazione delle norme fiscali e dei relativi obblighi da parte del contribuente presuppone lo svolgimento di una attività *istruttoria*, orientata alla raccolta di elementi conoscitivi necessari o utili ai fini del controllo (procedimento di accertamento)

Per l'efficace svolgimento di tale attività, la legge attribuisce:

- agli uffici finanziari (ed alla Guardia di Finanza) poteri istruttori e di indagine, ma anche regole di condotta
- al contribuente doveri e obblighi di collaborazione, ma anche garanzie di corretto svolgimento del procedimento



Il procedimento di accertamento

Il procedimento di accertamento si articola:

- nell'esercizio di attività istruttorie
- nell'impiego di metodi di accertamento

In esito a queste attività, se saranno riscontrate violazioni, sarà emesso un avviso di accertamento motivato

In caso contrario, il procedimento sarà archiviato



Il procedimento di accertamento - segue

L'effettuazione di controlli sostanziali è eventuale (nelle imposte sui redditi e nell'IVA) e a campione

Vengono stabiliti periodicamente con apposito provvedimento (Atto di indirizzo), gli obiettivi che devono essere perseguiti. Ulteriori indicazioni vengono fornite con circolare

Vengono formate annualmente *liste selettive* per l'individuazione dei contribuenti da controllare

Ciò a garanzia della imparzialità e trasparenza dell'azione amministrativa

Controlli possono anche essere innescati attraverso l'analisi del rischio, o da una segnalazione dell'anagrafe tributaria



Indirizzi operativi e linee guida sulla prevenzione e contrasto all'evasione fiscale

INDICE

Circ. 21/E/2022

PREMESSA	4
1 PREVENZIONE, CONTRASTO E CONTENZIOSO TRIBUTARIO	8
1.1 Grandi Contribuenti	8
<i>1.1.1 Le attività di analisi del rischio e selezione</i>	<i>8</i>
<i>1.1.2 Le attività di controllo.....</i>	<i>9</i>
1.2 Imprese di Medie e piccole dimensioni.....	13
<i>1.2.1 Le attività di promozione della compliance</i>	<i>13</i>
<i>1.2.2 Le attività di analisi del rischio e selezione</i>	<i>15</i>
<i>1.2.3 Le attività di controllo.....</i>	<i>17</i>
1.3 Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed enti non commerciali.....	21
<i>1.3.1 Le attività di promozione della compliance</i>	<i>21</i>
<i>1.3.2 Le attività di analisi del rischio, selezione e controllo.....</i>	<i>22</i>
1.4 Analisi del rischio basata sui dati dell'Archivio dei rapporti finanziari.....	25
1.5 Contrasto Illeciti.....	26
<i>1.5.1 L'attività in materia di antifrode.....</i>	<i>27</i>
<i>1.5.2 L'attività di contrasto agli illeciti fiscali internazionali.....</i>	<i>29</i>
1.6 Attività Internazionali.....	31
<i>1.6.1 La cooperazione amministrativa in campo fiscale: incremento delle fonti informative derivanti dallo scambio automatico di informazioni</i>	<i>31</i>
<i>1.6.2 Utilizzo dei dati provenienti da scambio automatico di informazioni.....</i>	<i>33</i>
<i>1.6.3 Accordi preventivi e risoluzione controversie internazionali.....</i>	<i>34</i>
1.7 Contenzioso.....	35
1.8 Tutela del credito erariale	37
2 CONSULENZA.....	40
2.1 Rilevanza degli atti di prassi e delle pubblicazioni e gestione delle istanze di interpello e di consulenza giuridica.....	40
2.2 Interpelli per i nuovi investimenti	44
2.3 Adempimento collaborativo	45
3 SERVIZI AI CONTRIBUENTI	46
3.1 Servizi fiscali di assistenza e informazione all'utenza.....	46
<i>3.1.1 Il nuovo modello di accoglienza e ricevimento dell'utenza negli uffici</i>	<i>46</i>
<i>3.1.2 Il servizio di videochiamata</i>	<i>47</i>
<i>3.1.3 Assistenza telefonica resa da Sezioni di assistenza multicanale e mini call center.....</i>	<i>48</i>
<i>3.1.4 Servizi agili e feedback al contribuente.....</i>	<i>49</i>
<i>3.1.5 Potenziamento dei servizi online</i>	<i>50</i>



L'istruttoria - i principi

I principi generali che regolano l'attività di accertamento si trovano in varie fonti normative:

- Costituzione (art. 53, 13, 14, 15, 23, 24, 97)
- Statuto dei diritti del contribuente (art. 7, 10, 12, 15)
- DPR n. 600/1973 (accertamento imposte dirette)
- singole leggi d'imposta (per i vari tributi)
- L. n. 241/1990 (sul procedimento amministrativo)
- norme internazionali



L'istruttoria - i principi

Nell'esercizio dei poteri di accertamento occorre contemperare i diritti di libertà, con l'autorità necessaria alla realizzazione dell'interesse fiscale:

- riserva di legge
- tutela dei diritti fondamentali
- accesso agli atti e obbligo di motivazione
- diritto di difesa e al contraddittorio endoprocedimentale



L'istruttoria - i poteri

Art. 31, DPR n. 600/1973.

Gli uffici finanziari controllano le dichiarazioni, rilevano eventuali omissioni, liquidano le imposte, vigilano sulla osservanza degli obblighi contabili e degli obblighi stabiliti dalla legge, e provvedono alla irrogazione delle sanzioni

La competenza spetta all'ufficio dell'Agenzia delle entrate nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del contribuente alla data in cui la dichiarazione è stata presentata

Gli uffici finanziari dispongono di vari poteri esercitabili con diverse modalità:

- presso l'ufficio
- presso terzi
- presso il contribuente



Attività istruttorie presso l'ufficio

Tre figure:

- 1) Invito al contribuente a comparire di persona
- 2) Invio di questionari da restituire compilati
- 3) Richiesta di esibizione di documenti

Il contribuente è obbligato a collaborare. Se non lo fa:

- viene sanzionato
- non può valersi dei documenti di cui abbia rifiutato l'esibizione
- può subire l'accertamento induttivo



Attività istruttorie presso terzi

E' prevista la richiesta di informazioni, dati e notizie sul contribuente a soggetti pubblici e privati

Possono scambiare informazioni con autorità fiscali straniere, secondo le norme UE o dei trattati



Indagini bancarie (art. 32, DPR n. 600)

Con la soppressione del *segreto bancario*, è possibile chiedere a banche (e altri soggetti finanziari) dati notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuo od operazione effettuata con tali soggetti

Esiste un Archivio dei rapporti finanziari, gestito dall'Anagrafe tributaria, al quale devono esser comunicati i dati (compresi saldi e movimenti) relativi a tutti i rapporti intrattenuuti

Per svolgere indagini bancarie, occorre l'autorizzazione del Direttore centrale, o regionale, delle entrate, o del Comandante regionale della GdF



Indagini bancarie - Presunzioni

La legge prevede due tipi di presunzioni, fino a prova contraria (art. 32, n. 2)

Presunzioni relative ai versamenti: le somme versate possono costituire base per un accertamento di maggior reddito se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto per la determinazione del reddito dichiarato o che non hanno rilevanza reddituale

Presunzioni relative ai prelevamenti: nel caso di imprenditori, i prelevamenti senza indicazione del beneficiario e non rilevati in contabilità si considerano reddito
(si presume che riflettano costi in nero, sostenuti per produrre redditi in nero)



Indagini presso il contribuente (art. 33)

Consistono in: accessi, ispezioni e verifiche

Gli accessi in genere vengono fatti presso il luogo di svolgimento di una attività

Gli accessi devono essere autorizzati dal Capo ufficio o Comandante di zona della GdF

È inoltre possibile, in presenza di gravi indizi di violazioni fiscali e previa rilascio dell'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, effettuare accessi presso una abitazione, allo scopo di reperire prove e documenti

L'autorizzazione del Procuratore è inoltre necessaria per esaminare documenti per i quali viene eccepito il segreto professionale, per procedere a perquisizione personale e per aprire plichi o contenitori chiusi



Accessi, Ispezioni e Verifiche - segue

All'accesso, i verificatori devono qualificarsi e indicare lo scopo della verifica, avvisando il contribuente che può farsi assistere da persona di fiducia o consulente

Le ispezioni consistono nell'esame di documenti e altri controlli

Le verifiche consistono nella effettuazione di riscontri basati sugli elementi raccolti per controllare la correttezza degli adempimenti

Le operazioni di controllo devono essere svolte in modo da recare minor disagio al contribuente ed alla sua attività



I verbali (art. 24, L. n. 4/1929)

Le attività di verifica vengono descritte e documentate da un verbale, che viene comunicato al contribuente il quale può formulare proprie osservazioni

Nel caso di verifiche presso il contribuente, si redigono verbali giornalieri e alla fine un *processo verbale di constatazione* (PVC) che riassume e *fotografa* tutti i controlli eseguiti

Se ci sono contestazioni, vengono formulati rilievi e/o segnalazioni

Il PVC non è un atto impugnabile. Ha valore di piena prova circa il suo contenuto fino a querela di falso



Processo verbale di constatazione

Il PVC viene notificato (consegnato) al contribuente, che può inserire proprie dichiarazioni

Nei 60 giorni successivi, il contribuente può formulare proprie osservazioni e richieste, che sono valutate dall'ufficio impositore. Non può essere emesso avviso di accertamento prima di questo termine, salvo casi di motivata urgenza (art. 12 Statuto del contribuente)

