L’avviso di accertamento

Università Carlo Cattaneo – LIUC

anno accademico 2016/2017

corso di diritto tributario

prof. Giuseppe Zizzo

oggetto della lezione

- l’avviso di accertamento
- tipologia
- i metodi di determinazione del reddito complessivo
- i metodi di determinazione dei redditi determinati contabilmente
- l’accertamento con adesione

l'avviso di accertamento

- è l'atto con il quale l'Amministrazione finanziaria, verificato un inadempimento da parte del contribuente negli atti dell'accertamento, determina autoritativamente l'imponibile e (solitamente) l'imposta dovuta dal contribuente medesimo
- a partire dall'ottobre 2011 costituisce titolo esecutivo (per imposte sui redditi, irap, iva)

l’avviso di accertamento

- deve essere notificato, a pena di decadenza, entro determinati termini
- per le imposte sui redditi (art.43 dpr 600/1973) e per l’iva (art.57 dpr 633/1972) entro:
- il 31/12 del quarto anno successivo a quello in cui la dichiarazione è stata presentata;
- se la dichiarazione è stata omessa, il 31/12 del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata

l’avviso di accertamento

- in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell’art. 331 c.p.p. per uno dei reati previsti dal d.lgs. 74/2000, i termini sono raddoppiati relativamente al periodo d’imposta in cui è stata commessa la violazione (art. 43, c. 3, dpr 600/1973);
- a tal fine, la denuncia deve essere trasmessa entro il termine ordinario di decadenza

l'avviso di accertamento

- a partire dagli accertamenti relativi al periodo di imposta 2016 (l. 208/2015), l'avviso deve essere notificato, a pena di decadenza, entro:
  - il 31/12 del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione è stata presentata;
  - il 31/12 del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata, se la dichiarazione è stata omessa o è nulla.

l’avviso di accertamento

- deve essere motivato, con indicazione dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche su cui si basa (artt.42, c.2, dpr 600 e 7 dlgs 212/2000)
- se nella motivazione si richiama un altro atto (come un processo verbale di constatazione), questo deve essere allegato all’avviso (a meno che non sia già stato notificato al contribuente)

l’avviso di accertamento

- diviene definitivo una volta scaduti i termini di impugnazione senza che sia stato impugnato
- in caso di impugnazione le imposte accertate sono riscuotibili per un terzo del loro ammontare (art.15, c.1, dpr 602/1973)

tipologia

- l’avviso di accertamento viene denominato:
- “in rettifica”, quando il contribuente ha presentato la dichiarazione;
- “d’ufficio”, quando il contribuente ha omesso di presentare la dichiarazione o ha presentato una dichiarazione nulla (art.41 dpr 600);

tipologia

- “parziale”, quando è emesso, senza pregiudizio dell’ulteriore azione accertatrice, sulla base di accessi, ispezioni e verifiche, nonché di segnalazioni provenienti dalla Direzione centrale accertamento o dalle Direzioni regionali, da altri uffici, dalla guardia di finanza, da enti ed amministrazioni pubbliche, dall’anagrafe tributaria, che consentono di stabilire l’esistenza di un reddito in tutto o in parte non dichiarato o di deduzioni, esenzioni, agevolazioni in tutto o in parte non spettanti (art.41-bis);

tipologia

- “integrativo”, quando è emesso, dopo la notifica di un altro avviso di accertamento (non “parziale”), sulla base della sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi (art.43, c.3)

i metodi di determinazione del reddito complessivo

- nell'avviso di accertamento il reddito complessivo può essere determinato (art.38):
- analiticamente, con riferimento a singoli redditi o componenti positivi di reddito che avrebbero dovuto essere dichiarati, e non lo sono stati, o a singoli oneri o componenti negativi di reddito che non avrebbero dovuto essere dichiarati, e lo sono stati;

i metodi di determinazione del reddito complessivo

- sinteticamente (obbligo di contraddittorio), con riferimento alle spese di qualsiasi genere sostenute nel periodo d'imposta, oppure al contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva individuato mediante l'analisi di campioni significativi di contribuenti (nuovo redditometro)

i metodi di determinazione dei redditi determinati contabilmente

- nell'avviso di accertamento i redditi d'impresa e di lavoro autonomo possono essere determinati (art.39):
- analiticamente, con riferimento a singoli componenti positivi di reddito che avrebbero dovuto essere dichiarati, e non lo sono stati, o a singoli componenti negativi di reddito che non avrebbero dovuto essere dichiarati, e lo sono stati;

i metodi di determinazione dei redditi determinati contabilmente

- induttivamente, sulla base di dati e notizie comunque raccolti, con facoltà di prescindere in tutto o in parte dalla contabilità e di avvalersi di presunzioni prive dei requisiti della gravità, precisione e concordanza

i metodi di determinazione dei redditi determinati contabilmente

- la determinazione induttiva è consentita quando:
- il reddito non è stato dichiarato;
- la contabilità è assente o è caratterizzata da irregolarità formali tali da comprometterne l'attendibilità nel suo complesso;
- il contribuente non ha dato seguito agli inviti ad esibire o trasmettere documenti o non ha risposto ai questionari

i metodi di determinazione dei redditi determinati contabilmente

- nell'ambito della determinazione analitica l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza di passività dichiarate può essere desunta anche sulla base di presunzioni, purché gravi, precise e concordanti (accertamento analitico-induttivo)

i metodi di determinazione dei redditi determinati contabilmente

- in particolare, nell'ambito della determinazione analitico-induttivo la rettifica dei ricavi o dei compensi può avvenire (obbligo contraddittorio) in presenza di gravi incongruenze tra i ricavi o i compensi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio dell'attività ovvero dagli studi di settore (art.62-sexies dl 331/1993)

metodi di determinazione dei redditi determinati contabilmente

- gli studi di settore individuano, mediante elaborazioni statistiche, i ricavi o i compensi presumibilmente conseguiti dall'impresa o dal lavoratore autonomo sulla base delle caratteristiche dell'attività svolta, e si applicano qualora l'ammontare dei ricavi o compensi risulti inferiore all'ammontare dei ricavi o compensi determinabili sulla base degli studi stessi (art.10 l. 146/1998)

metodi di determinazione dei redditi determinati contabilmente

- gli studi di settore non si applicano:
- in ogni caso, quando i ricavi o i compensi dichiarati superano i 7,5 milioni di euro
- quando il contribuente ha iniziato o cessato l'attività nel periodo d'imposta
- quando il contribuente si trova in un periodo di non normale svolgimento dell'attività

l’accertamento con adesione

- l’accertamento può essere definito con adesione del contribuente (d.lgs. 218/1997);
- l’istanza di accertamento con adesione presentata dopo la notifica di un avviso di accertamento sospende per 90 gg il termine di impugnazione

l’accertamento con adesione

- avviene con atto redatto previo contraddittorio tra ufficio e contribuente, e sottoscritto anche da quest’ultimo;
- si perfeziona mediante il versamento da parte del contribuente, entro 20 gg. dalla redazione dell’atto, delle somme complessivamente dovute o della prima rata

l’accertamento con adesione

- l’accertamento con adesione:
- non è impugnabile dal contribuente;
- non è integrabile o modificabile dall’ufficio se non in casi tassativi (tra cui la sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi che consentano di accertare un maggior reddito, superiore al 50% del reddito definito e comunque non inferiore a euro 77.468,53);
- comporta la riduzione delle sanzioni ad un terzo del minimo