

L'attuazione della norma tributaria

Università Carlo Cattaneo - LIUC
anno accademico 2017/2018
corso di diritto tributario

oggetto della lezione

- l'attuazione delle norme tributarie
- l'Amministrazione finanziaria
- la dichiarazione
- attività istruttoria (inquadramento)
- la liquidazione delle dichiarazioni
- il controllo formale
- il controllo sostanziale

oggetto della lezione

- l'avviso di accertamento
- tipologia
- l'accertamento con adesione

l'attuazione delle norme tributarie

- è scomponibile in due fasi:
 - . la fase dell'accertamento, alla quale appartengono tutti quegli atti aventi ad oggetto la determinazione della base imponibile e dell'imposta;
 - . la fase della riscossione, alla quale appartengono tutti quegli atti aventi ad oggetto la realizzazione del prelievo tributario

l'attuazione delle norme tributarie

- alla fase dell'accertamento appartengono:
 - sia atti dei soggetti passivi, come le dichiarazioni;
 - sia atti dell'Amministrazione finanziaria, come gli avvisi di accertamento (in rettifica, d'ufficio, parziali, integrativi) e gli avvisi di liquidazione

l'attuazione delle norme tributarie

- alla fase della riscossione appartengono:
 - . sia atti dei soggetti passivi, come i versamenti diretti;
 - . sia atti dell'Amministrazione finanziaria, come il ruolo e la cartella di pagamento
- gli atti della riscossione spesso precedono quelli dell'accertamento

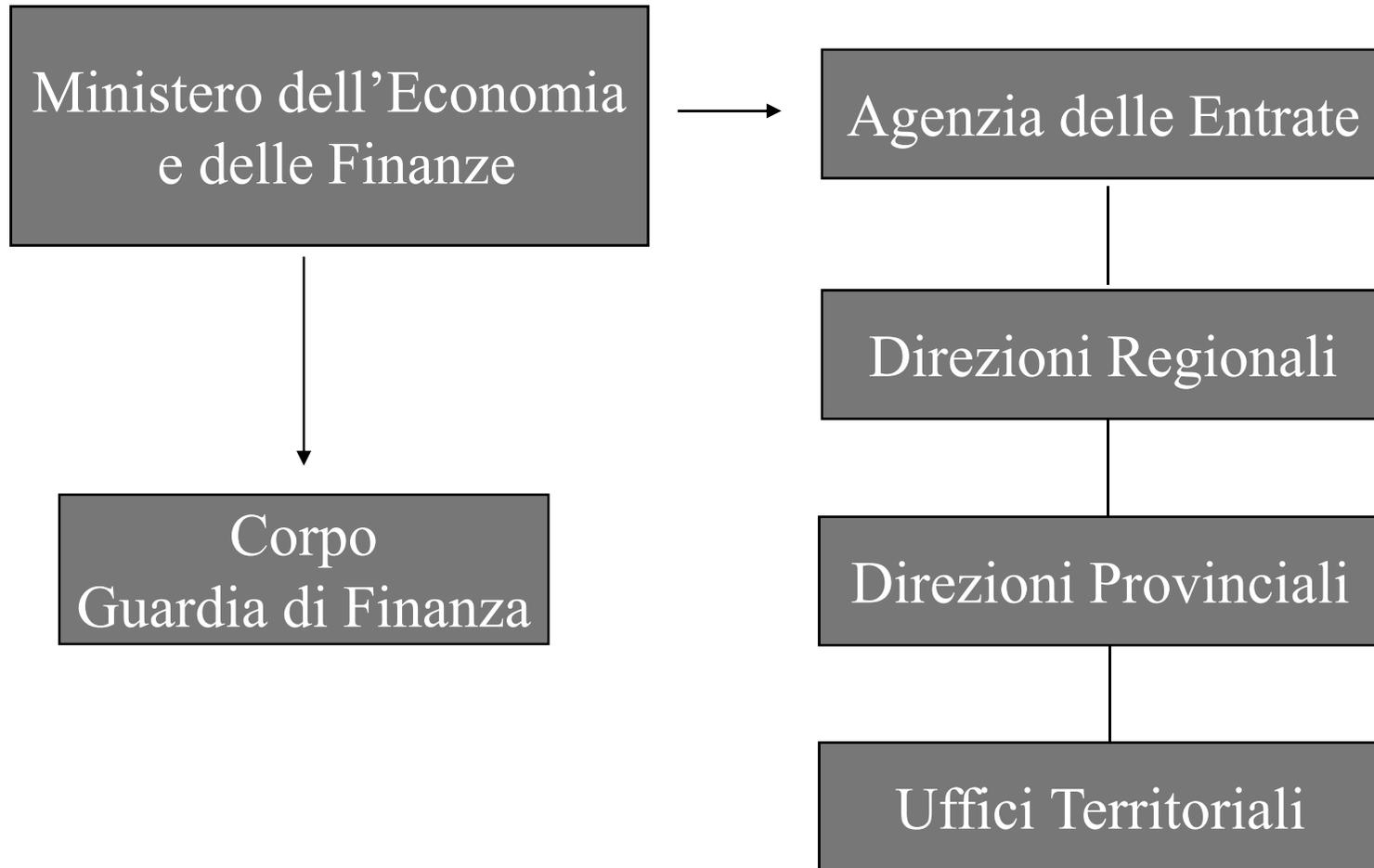
l'Amministrazione finanziaria

- l'attuazione delle norme tributarie è assicurata, per i tributi statali, dall'Amministrazione finanziaria dello Stato, la quale a tal fine è dotata:
 - della potestà di imposizione, e cioè di determinare autoritativamente l'imponibile e l'imposta;
 - della potestà di polizia tributaria, e cioè di compiere atti di indagine per accertare eventuali violazioni tributarie;

l'Amministrazione finanziaria

- . della potestà sanzionatoria, e cioè di irrogare le sanzioni amministrative previste per le violazioni tributarie;
- . della potestà di riscossione, e cioè di incassare le imposte ed eventualmente procedere alla loro esazione coattiva;
- . della potestà di autotutela, e cioè di ritirare o rettificare gli atti illegittimi emessi nell'esercizio delle altre potestà (d.m. 37/1997)

l'Amministrazione finanziaria



l'Amministrazione finanziaria

- la potestà di imposizione e la potestà sanzionatoria spettano agli Uffici delle Entrate
- la potestà di polizia tributaria spetta agli Uffici delle Entrate e alla Guardia di finanza

l'Amministrazione finanziaria: il garante del contribuente

- è istituito presso ciascuna Direz.reg. delle Entrate (art.13, l. 212/2000)
- vigila sui rapporti tra cittadini ed Amministrazione, raccogliendo le doglianze dei contribuenti relative a disfunzioni e scorrettezze, controllando la funzionalità dei servizi di assistenza ed informazione
- può chiedere agli uffici documenti e chiarimenti, nonché formulare raccomandazioni e richiami

la dichiarazione

- è l'atto con il quale il contribuente porta a conoscenza dell'Amministrazione finanziaria gli elementi considerati ai fini della determinazione della base imponibile e dell'imposta
- in taluni casi deve essere presentata anche se il presupposto del tributo non si è verificato

la dichiarazione

- è per la sua gran parte una “dichiarazione di scienza”, relativa a fatti giuridicamente qualificati
- spesso contiene anche manifestazioni di volontà (esercizio di opzioni)

la dichiarazione

- è un atto formale, in quanto deve essere redatta secondo modelli predisposti dall'Amministrazione finanziaria
- nelle imposte periodiche è, di regola, periodica

la dichiarazione

- i termini e le modalità di presentazione variano a seconda del tipo di dichiarazione, del tipo di contribuente e delle modalità di presentazione

la rettifica della dichiarazione

- la dichiarazione può essere corretta dal contribuente a proprio sfavore o a proprio favore mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa entro i termini previsti per l'accertamento (art. 2, c. 8, dpr 322/1998)

ravvedimento operoso

- se la presentazione precede un avviso di liquidazione o accertamento (compresi quelli derivanti da controllo automatizzato e formale) le sanzioni sono ridotte in funzione del momento in cui si procede alla rettifica (art. 13 d.lgs. 472/1997, modificato con l. 190/2014)

il rimborso

- la dichiarazione può essere corretta dal contribuente a proprio favore anche mediante istanza di rimborso delle maggiori imposte versate per effetto dell'errore commesso
- l'istanza deve essere proposta nei termini previsti dalle singole leggi d'imposta (ai fini delle imposte sui redditi il termine è di 48 mesi dal versamento indebito), o in mancanza nel termine di due anni

l'interpello

- il contribuente può presentare all'Amministrazione un'istanza di interpello in ordine all'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti e personali, qualora vi siano obiettive condizioni di incertezza sulla corretta interpretazione delle disposizioni stesse (art.11, l. 212/2000)

l'interpello

- l'Amministrazione deve rispondere in forma scritta e motivata entro 90 gg., altrimenti si intende che concordi con l'interpretazione o il comportamento prospettato dal contribuente nell'istanza
- qualsiasi atto, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio, emesso dall'Amministrazione in difformità dalla risposta (espressa o tacita) fornita, è nullo

l'attività istruttoria

- comprende tutti quegli atti dell'Amministrazione finanziaria che sono volti alla verifica della correttezza degli adempimenti posti in essere dai contribuenti nella fase dell'accertamento e della riscossione

la liquidazione delle dichiarazioni

- entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo l'Amministrazione procede alla liquidazione delle imposte dovute e dei rimborsi spettanti sulla base delle dichiarazioni presentate (art.36-bis dpr 600/1973)

la liquidazione delle dichiarazioni

- in tale ambito provvede a
 - . correggere errori materiali o di calcolo;
 - . escludere deduzioni, detrazioni e crediti d'imposta esposti in misura superiore a quella consentita o non spettanti;
 - . verificare la rispondenza alle dichiarazioni e la tempestività dei versamenti eseguiti a titolo di acconto o di saldo o delle ritenute operate

la liquidazione delle dichiarazioni

- eventuali discordanze tra risultato della liquidazione e dichiarazione vanno comunicate al contribuente
- eventuali maggiori imposte sono richieste mediante notifica della cartella di pagamento entro il 31-12 del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (art.25 dpr 602/1973)

il controllo formale

- entro il 31-12 del secondo anno successivo a quello di presentazione, e in base a criteri selettivi, gli uffici procedono al controllo formale delle dichiarazioni (art.36-ter, dpr 600)

il controllo formale

- in tale ambito possono:
 - escludere lo scomputo delle ritenute d'acconto non risultanti dalle dichiarazioni dei sostituti o dalle certificazioni richieste ai contribuenti;
 - escludere le deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta non spettanti in base ai documenti richiesti ai contribuenti o a determinate categorie di soggetti;
 - liquidare le maggiori imposte dovute sul reddito complessivo quando il contribuente ha presentato più dichiarazioni

il controllo formale

- eventuali discordanze tra risultato del controllo formale e dichiarazione vanno comunicate al contribuente;
- eventuali maggiori imposte sono richieste mediante notifica della cartella di pagamento entro il 31-12 del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (art.25 dpr 602/1973)

il controllo sostanziale

- vengono effettuati sulla base di criteri selettivi dagli uffici o dalla guardia di finanza mediante l'esercizio di una pluralità di poteri di polizia tributaria
- gli uffici e la guardia di finanza possono scegliere quali poteri esercitare, in quale ordine esercitarli e con quale livello di approfondimento

il controllo sostanziale

- i poteri di polizia tributaria (inviti a comparire, richieste, questionari, accessi, ispezioni, verifiche, indagini bancarie) possono essere distinti:
 - con riferimento alle modalità di esercizio, in poteri da esercitare presso la sede dell'ufficio o del nucleo della guardia di finanza e poteri da esercitare sul campo;
 - con riferimento ai soggetti, in poteri da esercitare presso l'indagato e poteri da esercitare presso terzi

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
- costituisce titolo esecutivo

l'avviso di accertamento

- deve essere notificato, a pena di decadenza, entro determinati termini (art. 43):
 - 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.
- questi nuovi termini valgono a partire dagli accertamenti relativi al periodo di imposta 2016 (l. 208/2015)

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)

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