



# VERIFICHE A PICCOLE E MEDIE IMPRESE DIRITTI PREVISTI DALLO STATUTO DEL CONTRIBUENTE

31/05/13



#### LA VERIFICA TRIBUTARIA



Attività istruttoria finalizzata al controllo della realtà fattuale dell'azienda

#### Norme di riferimento:

- · Art. 33, D.P.R. 1973 n. 600;
- · Art. 52, D.P.R. 1972 n. 633;
- L. 27 luglio 2000, n. 212
  (Statuto dei diritti del contribuente).



#### **TIPOLOGIE DI VERIFICA**



#### Distinzioni in base alle dimensioni dei contribuenti:

- soggetti di minori dimensioni: contribuenti con volume d'affari o dei ricavi o compensi fino a 7,5 milioni di euro (studi di settore -L. 296/2006);
- soggetti di medie dimensioni: contribuenti con volume d'affari o dei ricavi o compensi compreso tra 7,5 e 25,8 milioni di euro;
- soggetti di rilevanti dimensioni: contribuenti con volume d'affari o dei ricavi o compensi superiore a 25,8 milioni di euro.



# PERCHÉ UNO STATUTO?



- · per rendere più chiare, trasparenti e comprensibili le norme tributarie (art. 2 L. 212/00);
- · per tutelare il Contribuente.

La verifica comporta necessariamente limitazioni a certi diritti individuali e può essere occasione di conflittualità



la conoscenza delle garanzie riconosciute al Contribuente può rendere meno pesante il sub -procedimento amministrativo, che costituisce un adempimento del tutto normale nel rapporto tra amministrazione finanziaria e cittadino.



#### **OGGETTO DELLO STATUTO DEL CONTRIBUENTE**



Lo Statuto del Contribuente enuncia i principi generali a cui devono ispirarsi i rapporti tra Amministrazione Finanziaria e Contribuente

**ART. 12** 

DIRITTI E GARANZIE DEL CONTRIBUENTE SOTTOPOSTO A VERIFICHE FISCALI



#### IL VERIFICATORE E IL CONTRIBUENTE



- · Principio della collaborazione e della buona fede
- · Chiarezza, trasparenza e rispetto reciproco
- · Motivazione e snellezza dei provvedimenti (art. 7 l. 212/00)



RAPIDITA' E SERENITA' DEL CONTROLLO EFFICIENZA, ECONOMICITA' ED EFFICACIA



#### **ACCESSO**



Consiste nell'ingresso e nella permanenza "d'autorità" in locali posti nella disponibilità altrui



# LUOGHI OVE PUO' ESSERE ESEGUITO L'ACCESSO



- locali destinati all'esercizio dell'attività dell'impresa;
- locali destinati all'esercizio dell'attività artistica o professionale;
- locali adibiti sia all'esercizio dell'attività sia ad abitazione (uso promiscuo);
- locali adibiti ad abitazione privata.



#### **SOGGETTI ABILITATI**



- Militari della Guardia di Finanza
- Funzionari dell'Agenzia delle Entrate
- Funzionari dell'Agenzia delle Dogane
- Agenti della riscossione



#### **DIRITTI IN SEDE DI ACCESSO**



# ESIBIZIONE DELL'AUTORIZZAZIONE SCRITTA ALL'ACCESSO DA PARTE DEI VERIFICATORI



#### **TIPOLOGIE DI AUTORIZZAZIONE**



#### Locali destinati all'esercizio dell'attività:

- Autorizzazione rilasciata dal capo dell'ufficio da cui dipendono i funzionari incaricati dell'accesso;
- nel caso della Guardia di Finanza autorizzazione rilasciata dal Comandante di Reparto



#### **TIPOLOGIE DI AUTORIZZAZIONE**



Locali destinati adibiti sia all'esercizio dell'attività sia ad abitazione (uso promiscuo);
Locali adibiti ad abitazione privata

 Autorizzazione rilasciata dal Procuratore della Repubblica



# AUTORIZZAZIONE RILASCIATA DAL PROCURATORE DELLA REPUBBLICA



Può essere rilasciata solo nelle ipotesi di:

- gravi indizi di violazioni di norme tributarie;
- elementi che inducano a ritenere che nei luoghi ove si richiede l'accesso siano rinvenibili prove di violazioni





#### Art. 12, comma 1

# L'accesso presso la sede del contribuente:

- deve essere motivato da "esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo";
- deve svolgersi durante l'orario ordinario di esercizio dell'attività;
- deve essere eseguito con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile all'attività ed alle relazioni commerciali o professionali.





Tali garanzie devono essere armonizzate con le esigenze di efficienza, efficacia, economicità e completezza dell'ispezione, a tutela delle quali la normativa prevede che:

- le operazioni di accesso e ricerca documentale, avendo natura autoritativa, possono essere eseguite anche in caso di opposizione del contribuente;
- il contribuente ha l'obbligo di esibire e mettere a disposizione dei verificatori tutta la documentazione contabile ed extracontabile utile ai fini ispettivi.





Le "esigenze effettive" di cui all'art. 12, comma 1, dello Statuto sussistono laddove la verifica implichi la necessità di:

- procedere a ricerche documentali;
- effettuare rilevamenti materiali eseguibili solo presso la sede del contribuente;
- eseguire riconciliazioni, confronti, analisi ed elaborazioni di dati contabili, extracontabili, materiali, ecc.





NOVITA': l'art. 11, comma 7 del D.L. 201/2011 (convertito nella Legge 214/2011) prevede che l'accesso deve essere:

 oggetto di programmazione e coordinamento, al fine di evitare duplicazioni e sovrapposizioni nell'attività di controllo;

- eseguito "in borghese" dai militari della G. di F. (codificando la prassi).





## Art. 12, comma 2

All'inizio della verifica, il contribuente ha <u>diritto di essere</u> <u>informato</u>:

- delle ragioni che l'hanno determinata e dell'oggetto del controllo;
- della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa innanzi agli organi di giustizia tributaria;
- dei propri diritti ed obblighi.





Le ragioni giustificative delle verifiche fiscali risiedono nell'adempito stesso dei compiti istituzionali assegnati agli organi di controllo, ossia dei compiti di:

- prevenzione, ricerca e repressione delle violazioni in materia di entrate ed uscite dei bilanci pubblici;
- ricerca ed acquisizione di elementi utili ai fini dell'accertamento delle imposte e della repressione delle violazioni;





Inoltre, l'obbligo di informare il contribuente circa le ragioni giustificative della verifica deve essere coordinato con la tutela:

del segreto d'ufficio sulle informazioni concernenti il profilo della "pericolosità fiscale", acquisite prima dell'intervento mediante l'attività di *intelligence*. Tali informazioni possono essere palesate solo se ed in quanto vengano riscontrate durante il controllo ed assumano l'oggettività ed il valore di "elementi utili ai dell'accertamento";





 della riservatezza imposta da specifiche disposizioni di legge.

Per "oggetto" dell'intervento deve intendersi:

- l'atto o gli atti di gestione su cui verte il controllo;
- · l'arco temporale di riferimento;
- · il tributo o i tributi presi in considerazione.

Eventuali modifiche o estensioni dell'oggetto nel corso della verifica devono essere specificamente comunicate al contribuente.





Le operazioni di verifica, che nella prima fase comprendono anche la ricerca documentale contabile ed extracontabile, devono svolgersi con modalità tali da non recare disagio all'attività del contribuente

Il verificatore deve eseguire tutte le operazioni necessarie per il controllo nel pieno rispetto del segreto d'ufficio su tutte le notizie che acquisisce e deve, inoltre, tutelare la privacy dei soggetti coinvolti





## Art. 12, comma 3

L'esame documentale, su richiesta del contribuente, può essere effettuato negli uffici dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta.





La decisione riguardante il <u>luogo di esecuzione della verifica</u> deve tenere conto della necessità:

- da un lato, di porre i verificatori nelle condizioni di avere agevole accesso a tutta la documentazione da esaminare e di potersi confrontare con il contribuente e con il professionista che lo assiste o rappresenta;
- dall'altro, di arrecare al contribuente la minore turbativa possibile (art. 12, comma 1).





La prima esigenza, soprattutto in presenza di impianti contabili complessi, può essere soddisfatta più facilmente mediante l'esecuzione della verifica presso la sede del contribuente. In tal modo, peraltro, il contribuente potrà meglio esercitare i propri diritti.

Il comma 3 dell'art. 12 dello Statuto si limita a prevedere una facoltà del contribuente.

Pertanto ...

31/05/13





- non implica un divieto per i verificatori di "spostare" il controllo nei propri uffici in mancanza di una richiesta del contribuente;
- non comporta l'obbligo dei verificatori di accogliere in ogni caso tale istanza, tenuto conto:
  - della natura autoritativa dell'attività ispettiva;





- dei casi in cui la documentazione da esaminare sia così voluminosa da non poter essere trasportata presso gli uffici dei verificatori;
- dei casi in cui i verificatori debbano procedere sul posto, in via continuativa, a verificazioni o rilevazioni dirette.





Peraltro, se la richiesta del contribuente è motivata da effettive esigenze connesse alla funzionalità dell'attività imprenditoriale o professionale, gli organi ispettivi dovranno assumere ogni iniziativa idonea ad accoglierla o, quantomeno, a trovare soluzioni meno invasive.





In caso di esecuzione del controllo presso gli uffici della G. di F. o dell'Agenzia delle Entrate:

- sarà necessario adottare ogni cautela per il trasporto della documentazione da analizzare;
- il contribuente o il professionista dovrà essere posto nelle condizioni di assistere alle operazioni ispettive.





- · E' possibile il "sequestro" di documenti e scritture solo se:
- non è possibile riprodurne il contenuto nel verbale;
- il contribuente si rifiuta di sottoscrivere il verbale.
- · Non è possibile il "sequestro" di libri e registri
- salve le cautele per impedire la loro alterazione o sottrazione.
- Se le scritture contabili si trovano (anche in parte) presso altri soggetti il contribuente esibirà la prevista attestazione.





# Il rifiuto di esibizione:

- comporta la sottrazione alla verifica di libri, registri, documenti e scritture
- che risulti dal verbale di verifica (o dal p.v. di constatazione)
- inclusa la "dichiarazione di non possedere"
- comporta l'inutilizzabilità a favore del contribuente dei libri, registri, scritture e documenti non esibiti:
- a) sia in fase amministrativa di accertamento con adesione,
- b) sia in fase contenziosa



#### GLI OBBLIGHI DEL CONTRIBUENTE



- · consentire l'accesso ai locali ove viene esercitata l'attività;
- consegnare ai verificatori la contabilità e tutta la documentazione relativa;
- esibire l'attestazione prevista nell'ipotesi di contabilità tenuta presso altro soggetto;
- custodire la documentazione esaminata dai verificatori;
- rispondere alle richieste dei verificatori;
- · non ostacolare le operazioni di verifica;
- · collaborare con i verificatori.



#### **SVOLGIMENTO DELLA VERIFICA**



Il procedimento di verifica è finalizzato ad acquisire informazioni:

- dalle quali desumere la sussistenza di infrazioni commesse;
- da porre a base e/o utilizzare in fase di accertamento



#### **VERBALE DI VERIFICA**



- · E' atto del procedimento di verifica;
- descrive e documenta le operazioni compiute dall'organo di controllo nel corso della verifica;
- deve essere redatto giornalmente;
- deve essere sottoscritto dal contribuente (o da un suo delegato) al quale deve essere rilasciata immediatamente copia.



#### LA CONCLUSIONE DELLA VERIFICA



## Funzioni del Processo Verbale di Constatazione:

- · documentare in maniera organica i controlli svolti, le metodologie adottate e compendiarne le relative risultanze (necessità di compilazione anche con esito regolare);
- · porre formalmente a conoscenza del contribuente controllato di quanto precede, anche al fine di porlo nelle condizioni di assumere le iniziative a difesa ritenute opportune;
- Porre in condizioni il competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di avviare, ove necessario, le procedure per la rettifica della dichiarazione, l'accertamento e la liquidazione delle imposte dovute, nonché per l'irrogazione delle relative sanzioni ed il calcolo degli interessi eventualmente dovuti in ordine alle imbolio della significacione della segoni della seg



#### LA CONCLUSIONE DELLA VERIFICA



# Il contenuto integrale del PVC è relativo ...

- ... alle violazioni sostanziali in materia di II.RR., IVA, IRAP e imposte addizionali e sostitutive sul reddito, che determinano un recupero di materia imponibile o di imposta o sono soggette a sanzioni commisurate:
- -alla maggiore imposta accertata o non versata, riguardanti periodi d'imposta per i quali sono scaduti i termini di presentazione della dichiarazione e per la cui definitiva contestazione non sono previste procedure specifiche di preventivo interessamento del responsabile o di acquisizione di ulteriori elementi istruttori;
- -alle violazioni formali riferite ad obblighi contabili riguardanti periodi d'imposta per i quali risultino constatate anche violazioni sostanziali cui quelle formali sono correlate in funzione prodromica.



#### LA CONCLUSIONE DELLA VERIFICA



Il verbale fa prova fino a querela di falso della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha formato, nonché delle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che il pubblico ufficiale attesta essere avvenuti in sua presenza o da lui compiuti

L'Ufficio impositore, su cui ricade l'onere di provare la sussistenza della violazione della legge fiscale contestata, può fornire detta prova, attraverso l'esibizione in giudizio del PVC





#### Art. 12, commi 4 e 7

Le osservazioni ed i rilievi del contribuente e del professionista devono essere documentati nel processo verbale di verifica (comma 4).

Il contribuente può comunicare all'ufficio impositore osservazioni e richieste entro i 60 giorni successivi al rilascio del processo verbale di constatazione (comma 7).





I commi in argomento, unitamente agli artt. 52, comma 6 del D.P.R. 633/1972 e 33, comma 1 del D.P.R. 600/1973:

- costituiscono i fondamenti giuridici del <u>contraddittorio</u> tra i verificatori ed il contribuente;
- non prevedono, tuttavia, l'obbligo per i verificatori di instaurare il contraddittorio (Corte di Cassazione 29 dicembre 2010, n. 26316, 3 marzo 2001, n. 3218), talché la sua mancanza non comporta la nullità degli atti.





E' comunque <u>indiscutibile l'opportunità ed utilità del</u> <u>contraddittorio</u> ai fini dell'efficacia dell'azione ispettiva e della sostenibilità delle sue risultanze nelle successive fasi del procedimento tributario.





#### Art. 12, comma 5

La <u>permanenza presso la sede del contribuente</u> non può superare i <u>30 giorni lavorativi</u>, prorogabili per ulteriori <u>30 giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine, individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio finanziario o dal comandante del reparto della Guardia di Finanza.</u>

N.B. La permanenza massima consentita è ridotta a <u>15</u> giorni lavorativi (prorogabili per ulteriori 15 giorni) <u>nell'arco di non più di un trimestre</u> se il contribuente è un'impresa in contabilità semplificata o un lavoratore autonomo (art. 7, comma 2, lett. c, D.L. 70/2011 – c.d. "Decreto sviluppo"). La disposizione non è stata modificata dal D.L. 201/2011.





"Ratio": evitare che il controllo incida eccessivamente sul normale andamento dell'attività economica.

La nozione di "permanenza" non va intesa come "durata complessiva della verifica", che è condizionata da una serie di adempimenti collaterali.

Non devono essere computati singoli ed episodici contatti connessi ad adempimenti meramente procedurali.

N.B. Ai fini del computo dei "giorni lavorativi" rilevano solo i "giorni di effettiva presenza" degli operatori dell'A.F. presso la sede del contribuente (art. 7, comma 2, lett. c, D.L. 70/2011 – c.d. "Decreto sviluppo"). La disposizione non è stata modificata dal D.L. 201/2011.





Le ragioni di "particolare complessità delle indagini" ai fini della proroga sussistono, ad esempio, nei casi di:

- verifiche a soggetti di medio grandi dimensioni, aventi impianti contabili particolarmente complessi;
- ricostruzioni complesse della base imponibile, che impongono l'esame di notevoli quantità di dati ed il confronto tecnico con la parte.





#### Art. 12, comma 6

La parte può rivolgersi al <u>Garante del contribuente</u> qualora ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge.

NOVITA': l'art. 4, commi 36 e 37, della Legge 183/2011 (Legge di stabilità 2012) ha previsto la trasformazione del Garante, dal 1° gennaio 2012, da organo collegiale (presidente + 2 componenti) ad organo monocratico.





#### Compiti del Garante del Contribuente:

- risponde anche sulla base di segnalazioni inoltrate per iscritto dal contribuente che lamenti disfunzioni, irregolarità o comportamenti suscettibili di inquinare il rapporto di fiducia tra cittadini e fisco;
- rivolge richieste di documenti e di chiarimenti agli uffici (che rispondono entro 30 giorni);
- attiva procedure di autotutela;
- -rivolge raccomandazioni ai dirigenti degli uffici ai fini della tutela del contribuente e della migliore organizzazione dei servizi;

• • •





- può accedere agli uffici e controllare la funzionalità dei servizi di assistenza e informazione e l'agibilità degli sportelli aperti al pubblico;
- richiama gli uffici al rispetto di quanto previsto in tema di informazione del contribuente e di garanzie in caso di verifiche fiscali, nonché al rispetto dei termini previsti per i rimborsi.



# IL RITORNO DOPO LA CONCLUSIONE DELLA VERIFICA



Art. 12 co. 5, D. Lgs. 212/2000

I verificatori possono tornare presso la sede del contribuente:

-per esaminare le osservazioni e richieste formulate dal
contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica;

-per specifiche ragioni, previa autorizzazione del Comandante

lel Reparto o dell'Ufficiale delegato

rilascio di atto motivato, identificabile nel foglio di servizio e nel connesso ordine di accesso normalmente utilizzati per l'avvio di ogni attività ispettiva

# GRAZIE PER L'ATTENZIONE