

ACCERTAMENTO

Tipologie di accertamento

di **EVOLUTION**

Nel sistema impostato dopo la riforma del 1973, si contrappongono due attori fondamentali: il contribuente, che ha l'obbligo di dichiarare i redditi prodotti e l'amministrazione finanziaria, cui è affidato il compito di verificare il corretto adempimento di tali obblighi di autotassazione che gravano sul contribuente.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione “Accertamento”, una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza le diverse tipologie di accertamento effettuate dall'amministrazione finanziaria.

In linea di principio, i **controlli** che vengono effettuati in fase di accertamento dall'**amministrazione** si possono distinguere in due grandi categorie:

- **controlli di natura formale;**
- **controlli di natura sostanziale**, o di merito.

I **controlli di natura formale** sono quelli previsti dagli [**articoli 36-bis e 36-ter del D.P.R. 600/1973**](#), vale a dire la **liquidazione delle dichiarazioni** ed il **controllo formale** vero e proprio.

Per quanto riguarda la liquidazione delle dichiarazioni, l'[**articolo 36-bis, comma 1, del D.P.R. 600/1973**](#) sancisce che, avvalendosi di **procedure automatizzate**, l'amministrazione finanziaria procede, **entro l'inizio del periodo di presentazione delle dichiarazioni relative all'anno successivo**, alla liquidazione delle imposte, dei contributi e dei premi dovuti, nonché dei rimborsi spettanti in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta.

Tale attività è svolta:

- a livello centrale;
- su tutti i modelli presentati;

- in modo sostanzialmente analogo (anche se non sovrapponibile per quanto attiene ai versamenti) a quanto effettuato tramite i controlli Entratel.

Il successivo **comma 2** delinea **le attività che materialmente vengono effettuate**, avendo cura di precisare che la fase avviene **tenendo in considerazione i dati e gli elementi direttamente desumibili dalle dichiarazioni** presentate e di quelli in possesso dell'anagrafe tributaria.

Quando dai **controlli automatici** eseguiti emerge un **risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione** ovvero dai controlli eseguiti dall'ufficio emerge un'imposta o una maggiore imposta:

- l'esito della liquidazione è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta per evitare la reiterazione di errori e per consentire la regolarizzazione degli aspetti formali;
- se il contribuente o il sostituto di imposta rilevi eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, lo stesso può fornire i chiarimenti necessari all'amministrazione finanziaria entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione.

L'obbligo di comunicazione degli esiti della liquidazione ha lo **scopo** precipuo di:

- **consentire al contribuente di beneficiare di una sanatoria a sanzioni ridotte** (1/3 della sanzione edittale prevista, quindi normalmente 10%);
- ed **evitare la reiterazione degli errori**.

Non è detto che le censure dell'Agenzia siano corrette e, per conseguenza, dalla **fase del confronto** può emergere un ripristino dei dati che **conferma la regolarità della posizione del contribuente e della originaria dichiarazione**.

Se l'attività di liquidazione delle dichiarazioni **interessa la totalità dei modelli presentati, l'attività di controllo formale vero e proprio è di natura parziale e viene effettuata su una selezione di contribuenti elaborata sulla base di elementi di rischio stabiliti dall'Agenzia delle Entrate**.

La definizione è stata fornita dall'amministrazione al paragrafo 2 della [circolare 68/E del 16.07.2001](#).

La **procedura di controllo formale** è diretta alla verifica della **correttezza degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione** attraverso un **riscontro documentale** finalizzato a comprovare la spettanza degli elementi che hanno concorso a determinare l'imposta dovuta dal contribuente.

Qualora, nel corso della procedura, emergano elementi sintomatici di **evasione**, essa deve attivare la fase di **controllo sostanziale**.

Comunque, il [**comma 1 dell'articolo 36-ter del D.P.R. 600/1973**](#) prevede che gli uffici periferici dell'**amministrazione finanziaria**, procedono, **entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di presentazione, al controllo formale delle dichiarazioni** presentate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta, sulla base dei criteri selettivi fissati dal Ministro delle finanze, tenendo anche conto di specifiche analisi del rischio di evasione e delle capacità operative dei medesimi uffici.

Gli uffici possono:

- escludere **in tutto o in parte lo scomputo delle ritenute d'acconto** non risultanti dalle dichiarazioni dei sostituti d'imposta, dalle comunicazioni, o dalle certificazioni richieste ai contribuenti ovvero delle ritenute risultanti in misura inferiore a quella indicata nelle dichiarazioni dei contribuenti stessi ([**comma 2, lettera a**](#));
- escludere **in tutto o in parte le detrazioni d'imposta non spettanti in base ai documenti richiesti** ai contribuenti o agli elenchi posseduti ([**comma 2, lettera b**](#));
- escludere **in tutto o in parte le deduzioni dal reddito non spettanti in base ai documenti richiesti** ai contribuenti o agli elenchi posseduti ([**comma 2, lettera c**](#));
- determinare **i crediti d'imposta spettanti in base ai dati risultanti dalle dichiarazioni e ai documenti richiesti** ai contribuenti ([**comma 2, lettera d**](#));
- liquidare **la maggiore imposta sul reddito delle persone fisiche** e i maggiori contributi dovuti sull'ammontare complessivo dei redditi risultanti da più dichiarazioni o certificazioni ([**comma 2, lettera e**](#));
- **correggere gli errori materiali e di calcolo** commessi nelle dichiarazioni dei sostituti d'imposta ([**comma 2, lettera f**](#)).

Il contribuente o il sostituto d'imposta sono tenuti, anche **telefonicamente o in forma scritta o telematica**, a **fornire chiarimenti** in ordine ai dati contenuti nella dichiarazione e ad eseguire o trasmettere ricevute di versamento e altri documenti non allegati alla dichiarazione o difformi dai dati forniti da terzi.

In merito all'**esito del controllo formale** è comunicato al contribuente o al sostituto d'imposta con l'indicazione dei motivi che hanno dato luogo alla rettifica degli imponibili, delle imposte, delle ritenute alla fonte, dei contributi e dei premi dichiarate, per consentire anche la segnalazione di eventuali dati ed elementi non considerati o valutati erroneamente in sede di controllo formale entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione.

Diversamente dai controlli formali, l'attività di controllo dell'amministrazione può esplicitarsi anche in **controlli di natura sostanziale**, vale a dire per i quali si scende nel merito della pretesa.

Sostanzialmente possiamo distinguere tra:

- **accertamenti analitici:** l'accertamento viene definito analitico in quanto l'ufficio provvede a **modificare le singole poste** (ad esempio, considera non deducibile un costo,

rileva un errore nella competenza o nel principio di cassa, contesta la mancata fatturazione di una operazione certa ed esistente, ecc.) senza applicare alcun ragionamento particolare. Tale tipologia di accertamento può essere esteso anche al comparto dell'IVA;

- **accertamenti analitico – induttivi:** in questo caso non viene direttamente contestata la violazione di una norma dal **riscontro diretto o immediato di una violazione, di un documento, di un accadimento**. Diversamente, si giunge a presumere l'esistenza della violazione sulla base di un ragionamento svolto dall'Agenzia;
- **accertamenti induttivi veri e propri:** questa tipologia di accertamento rappresenta **la forma più grave di reazione dell'amministrazione** e, per tale motivo, può essere applicato solo nelle **specifiche fattispecie evocate dalla norma**. In tali ricorrenze "estreme", però, **l'ufficio è legittimato a ricostruire la posizione del contribuente utilizzando anche presunzioni semplici**.

si collocano **altre specifiche forme di accertamento** come:

- da **studi di settore**;
- da **redditometro**;
- da **indagini finanziarie**.

EVO **EVOLUTION**
Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >