



Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE

DIR.CENTRALE: ACCERTAMENTO E PROGRAMMAZIONE

Circolare del 07/08/2000 n. 157

Oggetto:

Attività di accertamento per il periodo d'imposta 1995 sulla base dei parametri previsti dalla legge 28 dicembre 1995, n. 549.

Sintesi:

La circolare fornisce indicazioni in merito alle modalità operative a cui dovranno attenersi gli uffici nello svolgimento dell'attività di accertamento nei confronti delle società di persona o associazioni tra artisti e professionisti che per il periodo d'imposta 1995 hanno dichiarato ricavi o compensi inferiori a quelli derivanti dall'applicazione dei parametri previsti dalla legge n.549/95.

Testo:

Alle Direzioni Regionali delle Entrate
Agli Uffici delle Entrate
Agli Uffici Distrettuali delle Imposte Dirette
Agli Uffici IVA
Ai Centri di Servizio delle Imposte Dirette ed Indirette
e, per conoscenza Al Segretariato Generale
Al Servizio Consultivo ed Ispettivo Tributario
Alle Direzioni Centrali del Dipartimento delle Entrate
All'Ufficio Ispettivo Centrale del Dipartimento delle Entrate

1 Premessa

La Direttiva generale per l'azione amministrativa e per la gestione per l'anno 2000 ha previsto, tra l'altro, che l'azione del Dipartimento delle Entrate sia finalizzata al potenziamento dell'attività di contrasto all'evasione, attraverso l'ampliamento dell'efficacia complessiva dell'attività di accertamento.

Con direttiva n. 32 dell'8 giugno 2000, il Signor Ministro delle Finanze ha tra l'altro evidenziato l'esigenza di incentivare l'applicazione dell'accertamento con adesione quale fisiologico e trasparente strumento per la definizione del rapporto tributario e la prevenzione delle controversie con il contribuente.

In attuazione di tali direttive, il Dipartimento sarà impegnato nei prossimi mesi in una specifica attività di accertamento nei confronti delle società di persone e delle associazioni fra artisti e professionisti che per il periodo d'imposta 1995 hanno dichiarato ricavi o compensi d'importo inferiore a quello derivante dall'applicazione dei parametri previsti dalla legge 28 dicembre 1995, n. 549.

Tale attività si inserisce nel filone operativo già intrapreso nel 1999 con l'azione di controllo sulla base dei parametri effettuata nei confronti dei contribuenti persone fisiche, per il medesimo periodo d'imposta 1995.

Al fine di agevolare l'attività degli uffici sono state effettuate dall'Anagrafe tributaria specifiche elaborazioni volte ad individuare i soggetti da sottoporre a controllo e sono state integrate le procedure automatizzate di ausilio agli uffici per la gestione del procedimento di definizione con adesione e dell'accertamento.

Vengono di seguito fornite indicazioni in merito alle modalità operative cui gli uffici dovranno attenersi, precisando che le nuove funzionalità e l'utilizzo delle procedure automatizzate di ausilio agli uffici saranno oggetto di apposite successive istruzioni di servizio.

2 La disciplina dell'accertamento sulla base dei parametri

La disciplina dell'accertamento sulla base dei parametri, applicabile per il periodo d'imposta 1995, e' dettata dall'articolo 3, commi da 181 a 189, della legge 28 dicembre 1995, n. 549 e dal DPCM 26 gennaio 1996, che ha approvato sia le tabelle degli indicatori che la nota tecnica e metodologica per la determinazione dei parametri. Tale disciplina e' stata gia' illustrata dalla circolare n. 117/E del 13 maggio 1996, alla quale si fa generale rinvio.

Ai sensi del citato articolo 3, comma 181, della legge n. 549 del 1995 gli accertamenti di cui all'articolo 39, primo comma, lett. d), del DPR 29 settembre 1973 n. 600 (in virtu' del quale l'ufficio puo' procedere alla rettifica dei redditi d'impresa e di quelli derivanti dall'esercizio dell'arte o professione anche sulla base di presunzioni semplici, purché siano gravi, precise e concordanti) possono essere effettuati mediante l'applicazione dei parametri.

Il comma 185 dello stesso art. 3 prevede espressamente che l'accertamento sulla base dei parametri puo' essere oggetto di adesione del contribuente, previo contraddittorio con l'ufficio, richiamando l'art. 2-bis del decreto legge n. 564 del 1994. Quest'ultima disposizione, com'e' noto, e' stata abrogata con l'entrata in vigore del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, il quale ha operato una revisione organica dell'istituto dell'accertamento con adesione le cui disposizioni si applicano pertanto anche alla tipologia di accertamento in argomento.

In tale procedimento di controllo assume, quindi, rilevanza la fase del contraddittorio con il contribuente, il quale consente all'Amministrazione di conoscere e considerare le specifiche caratteristiche dell'attivita' esercitata e di adeguare il risultato dell'applicazione dei parametri alla particolare situazione dell'impresa o della professione esercitata.

Gli uffici dovranno quindi attentamente valutare i fatti e le circostanze rappresentati dal contribuente, al fine di pervenire alla definizione dell'accertamento in sede amministrativa.

Con riferimento agli effetti dell'adesione, si rinvia a quanto illustrato nella circolare n. 235/E dell'8 agosto 1997 in relazione all'art. 2, commi 3, 4 e 5, del decreto legislativo n. 218 del 1997; in merito alle condizioni e ai limiti dell'ulteriore azione accertatrice esercitabile successivamente al perfezionamento dell'adesione si richiama la circolare n.203/E del 20 ottobre 1999, in quanto compatibile.

3 Segnalazioni

Per l'attivita' di controllo in argomento sono oggetto di segnalazione le societa' di persone e le associazioni fra artisti e professionisti che, con riferimento al periodo d'imposta 1995, risultano al sistema informativo aver esercitato attivita' d'impresa o arti e professioni in regime di contabilita' semplificata e aver dichiarato ricavi o compensi inferiori a quelli determinabili sulla base dei parametri.

Le selezioni operate hanno escluso dal procedimento i soggetti che, dai dati in possesso del sistema informativo, risultano interessati per l'anno 1995 da processi verbali di verifica parziale o generale, da segnalazioni derivanti da verifica a soggetti terzi, nonche' da controlli ordinari effettuati dagli uffici ai fini delle imposte dirette con esito positivo e gia' notificati.

Al fine di dare avvio all'attivita' nei confronti dei soggetti segnalati, a ciascun Ufficio delle Entrate e delle Imposte Dirette vengono inviati:

- un elenco riepilogativo delle societa' e associazioni selezionate aventi il domicilio fiscale nell'ambito territoriale di competenza per il periodo d'imposta 1995, ordinate per codice fiscale; detto elenco riporta i dati identificativi delle stesse (codice fiscale, partita I.V.A. e denominazione) e quelli della dichiarazione dei redditi presentata per il periodo d'imposta in esame, nonche' il maggior ricavo o compenso attribuibile sulla base dei parametri;
- prospetti recanti, con riferimento a ciascun soggetto selezionato, gli elementi rilevati dalla dichiarazione dei redditi utilizzati per la determinazione presuntiva dei maggiori ricavi o compensi della societa' o associazione, nonche' i dati per la determinazione dell'aliquota media ai fini dell'I.V.A.. I prospetti, ordinati per maggior ricavo o compenso determinato presuntivamente, sono contrassegnati da un numero progressivo riportato anche in un'apposita colonna negli elenchi riepilogativi di cui al punto precedente.

Detti prospetti contengono gli elementi utili per la predisposizione da parte degli uffici degli inviti al contraddittorio di cui all'art. 5 del decreto legislativo n. 218 del 1997.

Al fine di portare a conoscenza di ciascun Ufficio I.V.A. i contribuenti oggetto di segnalazione ai corrispondenti Uffici Imposte Dirette sono inviati elenchi riepilogativi delle società e associazioni aventi, per il periodo d'imposta 1995, il domicilio fiscale nell'ambito territoriale di competenza, con l'indicazione del competente Ufficio Imposte Dirette; in detti elenchi sono riportati i dati identificativi, il maggior ricavo o compenso determinato presuntivamente, nonché i dati utili al calcolo dell'aliquota media ai fini dell'I.V.A. (volume d'affari e I.V.A. sulle operazioni imponibili) quali risultano al sistema informativo.

4 Attività degli uffici

Nell'ambito del procedimento di accertamento in esame, sarà valorizzato l'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente attraverso l'avvio del contraddittorio ad iniziativa degli Uffici delle Entrate e delle Imposte Dirette ai sensi dell'art. 5 del decreto legislativo 18 giugno 1997, n. 218.

In ordine alla complessiva articolazione del procedimento di definizione si richiamano le indicazioni fornite con la Circolare n. 235/E dell'8 agosto 1997 ed in particolare quanto precisato nel paragrafo 2.2 in merito alle modalità di definizione nei confronti dei soggetti che producono redditi in forma associata.

Appare peraltro opportuno ribadire che il procedimento è improntato alla tendenziale unicità dell'adesione sia ai fini delle imposte sui redditi che ai fini dell'I.V.A. e richiede quindi, ove non siano ancora istituiti gli Uffici delle Entrate, una sistematica operatività congiunta degli uffici di entrambi i settori impositivi, da realizzarsi attraverso la gestione unitaria dell'attività di controllo.

Tanto premesso, vengono fornite specifiche istruzioni operative in relazione agli aspetti peculiari dell'attività di accertamento in esame.

4.1 Selezione delle posizioni

In relazione a ciascuna società o associazione segnalata, gli Uffici delle Entrate o gli Uffici Imposte Dirette verificheranno preliminarmente l'esistenza di eventuali elementi in loro possesso, rilevanti ai fini dell'accertamento per lo stesso anno 1995.

Si evidenzia che dovranno di massima essere considerati i soli elementi di concreta e certa rilevanza e che, pertanto, ai fini della selezione non dovranno di norma assumere rilievo gli elementi di carattere meramente indiziario non suscettibili di immediata valutazione in termini di maggiori imponibili o imposte accertabili, come peraltro precisato nella citata circolare n. 203/E del 1999.

Al fine di agevolare l'attività di riscontro degli uffici si fa presente che sono stati esclusi dal procedimento, come già evidenziato, i soggetti che al sistema informativo risultano interessati dalle tipologie di elementi che ordinariamente rivestono carattere di certezza (verbali di verifica, segnalazioni a seguito di verifiche a soggetti terzi), nonché i soggetti nei confronti dei quali siano stati notificati accertamenti ordinari ai fini delle imposte sui redditi.

Ne consegue, pertanto, che la specifica attività degli uffici sarà di fatto incentrata sui soli elementi non conosciuti al sistema informativo in quanto non oggetto di segnalazione automatizzata, ovvero acquisiti al sistema dal mese di maggio c.a., cioè successivamente all'avvio delle elaborazioni per la selezione dei soggetti.

In presenza di elementi di accertamento rispondenti ai predetti criteri, gli uffici dovranno operare una valutazione comparativa degli stessi, adottando il procedimento accertativo che risulti di maggiore proficuità.

Si sottolinea infine che, in relazione alle società o associazioni oggetto di segnalazione e' evidenziata, negli elenchi nominativi e nei prospetti inviati, l'esistenza di controlli ordinari effettuati ai fini delle imposte dirette con esito positivo e non ancora notificati e di controlli effettuati con esito positivo ai fini dell'I.V.A. (notificati o non ancora notificati), risultante al sistema informativo alla data di produzione delle segnalazioni.

L'attività di selezione in argomento sarà improntata ad una operatività integrata degli Uffici Imposte Dirette e degli Uffici I.V.A., da realizzare anche attraverso flussi di gestione delle informazioni supportati

da procedure informatiche.

Gli Uffici Imposte Dirette, pertanto, svolgeranno autonomamente le attivita' di riscontro in relazione a ciascun soggetto segnalato sulla base degli elementi in proprio possesso operando le conclusive valutazioni in ordine alla adozione del procedimento di controllo in argomento, ovvero del procedimento di controllo ordinario.

Gli Uffici I.V.A. svolgeranno successivamente analoghe attivita' di riscontro in relazione ai soli soggetti selezionati dagli Uffici Imposte Dirette, come illustrato nel successivo paragrafo 4.2.

4.2 Attivazione del procedimento con adesione

Per quanto riguarda il procedimento di accertamento con adesione si ricorda che l'art. 4, comma 2, del decreto legislativo n. 218 del 1997 prevede un'unica procedura di definizione nei confronti delle societa' ed associazioni e dei soci ed associati; pertanto l'Ufficio delle Entrate o delle Imposte Dirette competente all'accertamento nei riguardi della societa' o associazione effettua anche la definizione del reddito attribuibile ai soci o associati, con un unico atto ed in contraddittorio con ciascun soggetto.

I predetti uffici utilizzeranno le ordinarie procedure informatiche per la gestione del procedimento, illustrate nella circolare n. 309 del 1997, desumendo gli elementi utili dal mod. 750 presentato dalla societa' o associazione per il periodo d'imposta 1995 nonche' dai prospetti elaborati centralmente.

Gli Uffici Imposte Dirette ubicati in ambiti territoriali per i quali sono attivati i Centri di Servizio dovranno richiedere le dichiarazioni dei redditi delle societa' o associazioni agli stessi; tali Centri avranno cura di trasmetterle sollecitamente per non ritardare l'attivita'.

Si evidenzia che i dati indicati nei predetti prospetti, relativi alle voci e alle variabili utilizzate per il calcolo dei maggiori ricavi o compensi sulla base dei parametri, sono suscettibili di variazione qualora non coincidenti con quanto indicato nelle relative dichiarazioni dei redditi.

In tal caso sara' cura degli Uffici delle Entrate e delle Imposte Dirette utilizzare l'ordinaria procedura di calcolo gia' in dotazione al fine di determinare direttamente il diverso maggior ricavo o compenso attribuibile.

Si raccomanda in particolare agli Uffici Imposte Dirette di effettuare il riscontro su dette voci e variabili antecedentemente all'attivazione al sistema informativo del controllo sulla base dei parametri.

Cio' e' necessario in quanto al momento della predetta attivazione viene automaticamente trasmessa in tempo reale una segnalazione al competente Ufficio I.V.A., che deve, a sua volta, valutare l'eventuale presenza di elementi piu' proficui dei parametri ai fini del controllo della singola posizione soggettiva e riscontrare i dati significativi per il calcolo dell'aliquota media I.V.A. da applicare ai maggiori compensi o ricavi costituenti base imponibile anche ai fini di detta imposta.

Sulla base dei riscontri effettuati ciascun Ufficio I.V.A. dovra' valutare le segnalazioni attivate dal competente Ufficio Imposte Dirette al fine di dare un esito negativo o positivo alla segnalazione stessa.

L'esito negativo assume il significato di esclusione del soggetto segnalato dal controllo sulla base dei parametri per la sussistenza di elementi di certa e concreta rilevanza piu' proficui, ovvero per la presenza di un avviso di rettifica notificato.

Le posizioni soggettive non selezionate saranno comunque gestite dagli Uffici Imposte Dirette ed I.V.A. mediante la valutazione congiunta degli elementi in loro possesso, ai fini dell'attivazione del procedimento di accertamento con adesione fondato su tali elementi.

Ugualmente gli Uffici delle Entrate in presenza di elementi piu' proficui dovranno trattare le posizioni soggettive non selezionate.

L'esito positivo dato alla segnalazione dall'Ufficio I.V.A. consentira' invece l'attivazione di una rettifica ai fini dell'I.V.A., propedeutica per l'attivazione del procedimento con adesione da parte del competente Ufficio Imposte Dirette.

Agli Uffici Imposte Dirette sara' infatti inibita la stampa dell'invito al contraddittorio e quindi l'inesco del procedimento di adesione fino a quando il corrispondente Ufficio I.V.A. non avra' attivato la rettifica di competenza.

A detti uffici sara' consentito l'accesso nell'archivio degli Uffici I.V.A.

corrispondenti per prendere visione dell'esito dato da questi ultimi alle segnalazioni trasmesse.

Come già precisato, le procedure di supporto saranno illustrate con apposite istruzioni operative.

4.3 Contraddittorio

Come già evidenziato, nel procedimento di accertamento basato sui parametri, assume particolare rilevanza la fase del contraddittorio con il contribuente, che consente all'amministrazione di conoscere e considerare le specifiche caratteristiche dell'attività esercitata.

Nella predetta fase il contribuente può, infatti, motivare e documentare all'ufficio le ragioni in base alle quali l'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati inferiore a quello presunto in base ai parametri può ritenersi in tutto o in parte giustificato, in relazione alle concrete modalità di svolgimento dell'attività: in tal modo il risultato dell'applicazione dei parametri non prescinde dal considerare le peculiarità dell'attività svolta in concreto e tiene, pertanto, conto della particolare situazione dell'impresa o della professione.

Al riguardo si evidenzia che già con circolare n. 117/E del 13 maggio 1996 è stata fornita un'elencazione, peraltro non tassativa, dei motivi che possono essere validamente adottati dal contribuente.

Si fa presente, inoltre, che in sede di contraddittorio potranno essere evidenziati ulteriori elementi utili al calcolo dell'aliquota media ai fini I.V.A. (operazioni non soggette a dichiarazione I.V.A., importo dell'I.V.A. sulle cessioni di beni ammortizzabili); al riguardo si rinvia a quanto già illustrato nel paragrafo 2.8 della citata circolare n. 117/E.

Gli uffici dovranno attentamente valutare i fatti e le circostanze rappresentati dalla società o associazione nonché dai relativi soci o associati durante il contraddittorio, dando sempre conto nei propri atti delle ragioni evidenziate e motivando sia l'accoglimento che il rigetto delle stesse.

4.4 Esito del procedimento

A seguito della regolare notifica dell'invito alla società o associazione e ai soci o associati e degli sviluppi del contraddittorio, l'esame delle posizioni si concluderà con i seguenti provvedimenti:

- atto di adesione per i soggetti che abbiano definito la propria posizione (società/associazione e/o soci /associati);
- atti di accertamento per ciascun soggetto che, benché ritualmente convocato, non abbia partecipato al contraddittorio ovvero, pur avendovi partecipato, non abbia aderito; al riguardo si richiamano le indicazioni fornite nel par. 2.2. della Circolare n. 235/E del 1997.

Gli avvisi di accertamento dovranno essere puntualmente motivati dagli uffici facendo riferimento, oltre che alle norme legittimanti la rettifica operata, alle risultanze del contraddittorio.

Per quanto concerne, in particolare, la predisposizione degli avvisi di accertamento nei confronti della società o associazione, si precisa che:

- l'Ufficio delle entrate emetterà un unico atto di accertamento, efficace sia ai fini delle imposte dirette che ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- nel caso in cui la competenza è ripartita tra un Ufficio Imposte Dirette ed un Ufficio I.V.A., tenuto conto del disposto dell'art. 3, commi 181 e 183, della legge n. 549 del 1995 (cfr. circ. n. 117/E del 1996 citata) l'Ufficio Imposte Dirette dovrà procedere preliminarmente alla notifica dell'accertamento per i tributi di sua competenza e solo successivamente l'Ufficio I.V.A. potrà procedere alla rettifica ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, sulla base del maggior ricavo/compenso accertato ai fini delle imposte dirette.

Si richiama l'esigenza di dare immediato impulso agli adempimenti previsti al fine di concludere la complessiva attività entro e non oltre il 31/12/2000, termine di decadenza dell'azione accertatrice ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Ai fini della consuntivazione l'attività in argomento sarà valorizzata secondo i criteri previsti per l'attività di controllo sostanziale su iniziativa degli uffici, illustrati nella circolare n. 52/E del 23/03/2000.

Le Direzioni Regionali delle Entrate vigileranno sull'osservanza da parte dei dipendenti uffici delle presenti istruzioni, adottando ogni opportuna iniziativa anche di tipo organizzativo.