



Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE

DIR.CENTRALE: ACCERTAMENTO E PROGRAMMAZIONE

Circolare del 03/10/2000 n. 175

Oggetto:

Attività di accertamento nei confronti delle persone fisiche sulla base dei parametri previsti dalla legge 28 dicembre 1995, n. 549, per il periodo d'imposta 1996.

Sintesi:

La circolare illustra le modalità operative cui gli uffici dovranno attenersi nello svolgimento dell'attività di accertamento nei confronti dei contribuenti persone fisiche che per il periodo d'imposta 1996 hanno dichiarato ricavi o compensi d'importo inferiore a quello derivante dall'applicazione dei parametri previsti dalla legge 28 dicembre 1995, n. 549.

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 e Indirette
e, per conoscenza
Al Segretariato Generale
Al Servizio Consultivo ed Ispettivo Tributario
Al Comando Generale della Guardia di Finanza
Alle Direzioni Centrali del Dipartimento delle Entrate
All'Ufficio Ispettivo Centrale del Dipartimento
delle Entrate

1 Premessa

In attuazione degli indirizzi operativi forniti dalla Direttiva generale per l'azione amministrativa e per la gestione per l'anno 2000 e dalla direttiva n. 32 dell'8 giugno 2000 del Signor Ministro delle finanze, il Dipartimento delle Entrate sarà impegnato nei prossimi mesi in una specifica attività di accertamento nei confronti dei contribuenti che per il periodo d'imposta 1996 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 nei confronti dei contribuenti persone fisiche per il periodo d'imposta 1995.

Al tal fine sono state effettuate dall'Anagrafe tributaria specifiche elaborazioni volte ad individuare i soggetti da sottoporre a controllo e sono state realizzate apposite procedure automatizzate di supporto agli uffici per la gestione delle posizioni segnalate.

Vengono di seguito forniti chiarimenti in ordine alla disciplina dell'accertamento sulla base dei parametri applicabile per il periodo d'imposta 1996 e indicazioni circa le modalità operative cui gli uffici dovranno attenersi nello svolgimento dell'attività in esame.

2 La disciplina dell'accertamento sulla base dei parametri applicabile per il periodo d'imposta 1996

L'articolo 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 ha previsto, per i periodi d'imposta 1996 e 1997, alcune modifiche alla disciplina dettata, per il periodo d'imposta 1995, dall'art. 3, commi da 181 a 189, della legge 28 dicembre 1995, n. 549 e dal DPCM 29 gennaio 1996.

Tali modificazioni sono state introdotte con il DPCM 27 marzo 1997, le cui disposizioni sono state illustrate con la circolare ministeriale n. 140/E del 16 maggio 1997.

Circa la disciplina generale del procedimento di accertamento sulla base dei parametri si rinvia a quanto precisato nei paragrafi 2 e 3 della circolare n. 203/E del 20 ottobre 1999; vengono di seguito brevemente illustrate le

modificazioni a tale disciplina, introdotte per il periodo d'imposta 1996, che rilevano ai fini dell'attivita' di controllo in argomento.

2.1 Modifica delle regole di determinazione di alcune voci e variabili
 Il DPCM 27 marzo 1997 ha apportato modifiche alle regole di determinazione della voce " Valore dei beni strumentali" nonche' delle variabili "quote spettanti ai collaboratori familiari" e "partecipazione agli utili", previste dal DPCM 29 gennaio 1996. I correttivi introdotti, nel rispetto dell'art 3, comma 125, della legge n. 662 del 1996, non hanno comportato una rielaborazione degli indicatori di cui alle tabelle A e B allegate al citato DPCM 29 gennaio 1996, ma solo la modifica del valore da attribuire alle menzionate voci ai fini dell'applicazione dei parametri.

Determinazione della voce "Valore dei beni strumentali"

L'art. 2 del DPCM in esame ha previsto che il valore dei beni strumentali determinato ai sensi dell'art. 4, comma 3 e dell'art. 5, comma 2, del DPCM 29 gennaio 1996, e' ridotto del 20 per cento per:

- a) gli autoveicoli utilizzati dai soggetti che svolgono le attivita' di intermediari di commercio (da cod. 51.11.0 a cod. 51.19.0), di trasporti terrestri, regolari, di passeggeri (cod. 60.21.0), di trasporto con taxi (cod.60.22.0), di altri trasporti su strada, non regolari, di passeggeri (cod.60.23.0), di altri trasporti terrestri di passeggeri (cod. 60.24.0), di trasporto di merci su strada (cod. 60.25.0);
- b) i beni strumentali appartenenti ad una stessa categoria omogenea di cui all'art. 16 del DPR n. 600 del 1973, indipendentemente dall'anno di acquisizione, utilizzati da soggetti che svolgono attivita' di lavanderia per alberghi, ristoranti, enti e comunita' (cod. 93.01.1), di servizi di lavanderia a secco, tintorie (cod.93.01.2);
- c) le macchine d'ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, compresi i computers e i sistemi telefonici elettronici, acquisiti anteriormente al 1 gennaio 1994.

La riduzione relativa ai beni indicati alle lettere a) e b) si applica a condizione che il valore degli stessi, distintamente considerato, rappresenti almeno il 70 per cento del valore complessivo dei beni strumentali. Per quanto riguarda, invece, i beni strumentali di cui alla lettera c) si rileva che la riduzione del 20 per cento spetta, indistintamente, a tutti i contribuenti che utilizzano tali beni.

Con riferimento al valore complessivo dei beni strumentali si precisa che per i beni acquisiti mediante contratto di locazione finanziaria il costo da prendere in considerazione e' quello sostenuto dal concedente, al netto dell'IVA.

Si ricorda, inoltre, che per i beni strumentali di proprieta' o acquisiti in locazione finanziaria nei periodi d'imposta 1994 e 1995, la prevista riduzione del 20 per cento si applica sul valore gia' ridotto, rispettivamente del 10% e del 20%, ai sensi dell'art. 4, comma 3, del DPCM 29 gennaio 1996.

Si fa presente che ai fini dell'applicazione dei parametri gli esercenti attivita' d'impresa in contabilita' semplificata dovevano indicare nel rigo G1 del mod. 740/97:

- nella colonna 1, il valore complessivo dei beni strumentali (comprensivo di quello da indicare alle colonne 2 e 3) calcolato con l'applicazione dei criteri di cui all'art. 4, comma 3, del DPCM 29 gennaio 1996;
- nella colonna 2, il valore dei beni strumentali riferibile a macchine di ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, compresi i computers e i sistemi telefonici elettronici, acquisiti anteriormente al 1 gennaio 1994. Nell'indicare tale valore non si doveva tener conto della riduzione del 20% prevista dal DPCM 27 marzo 1997; tale riduzione viene applicata infatti nella fase di calcolo del maggior ricavo;
- nella colonna 3, il valore dei beni strumentali di cui alle precedenti lettere a) e b) per i quali (se posseduti da intermediari di commercio, autotrasportatori, taxisti, lavanderie, ecc.) spetta la prevista riduzione del 20 per cento. Anche in questo caso il valore da indicare in dichiarazione non tiene conto della predetta riduzione che e' applicata nella predetta fase di calcolo.

Gli esercenti arti e professioni dovevano indicare nel rigo E2, campo 1, l'ammontare complessivo del valore dei beni strumentali, e nel campo 2 il valore dei beni strumentali riferibile a macchine di ufficio elettromeccaniche ed elettroniche, compresi i computers e i sistemi telefonici elettronici.

Determinazione delle variabili "quote spettanti ai collaboratori familiari" e "partecipazione agli utili"

Secondo quanto previsto dall'art. 4 del DPCM 27 marzo 1997, ai fini della determinazione del valore delle variabili in esame, in luogo delle quote effettivamente attribuite si devono prendere in considerazione quote figurative pari a 15 milioni, ragguagliate al numero dei mesi per i quali i collaboratori familiari o gli associati in partecipazione che apportano prevalentemente lavoro hanno svolto l'attività nell'ambito dell'impresa (mesi di collaborazione o di partecipazione x 15 milioni /12).

Ai fini dell'applicazione dei parametri, nei righi G16 e G28 del Mod. 740/97 il contribuente doveva indicare il dato contabile effettivo relativo rispettivamente alle quote di utili spettanti agli associati in partecipazione e alle quote di reddito spettanti ai collaboratori familiari; inoltre, nello spazio riservato alle annotazioni dell'apposito modello (variazioni di taluni dati e del calcolo dell'ILOR e del CSSN) doveva essere indicato il numero di mesi di attività nell'impresa dei collaboratori o degli associati in partecipazione.

2.2 Applicazione del fattore di adeguamento

La disciplina dell'accertamento sulla base dei parametri applicabile per il periodo d'imposta 1995 prevede che l'ammontare di ricavi o compensi risultanti dall'applicazione dei parametri sia preso a base ai fini dell'attività di accertamento e, nella stessa misura, ai fini dell'adeguamento spontaneo da parte del contribuente.

In relazione ai periodi d'imposta 1996 e 1997, l'art. 3, comma 126, della legge n. 662 del 1996 ha, invece, stabilito che l'Amministrazione finanziaria non può procedere ad accertamento analitico-presuntivo in base ai parametri nei confronti dei contribuenti che nella dichiarazione dei redditi indicano ricavi o compensi di ammontare non inferiore a quello derivante dall'applicazione dei parametri, ridotto in base al fattore di adeguamento determinato secondo i criteri indicati nella nota tecnica e metodologica allegata al DPCM 27 marzo 1997.

In pratica la norma prevede che l'ammontare dei maggiori ricavi o compensi richiesti ai fini dell'adeguamento spontaneo in sede di dichiarazione dei redditi sia di importo inferiore a quello risultante dall'applicazione dei parametri, rilevante invece ai fini dell'attività di accertamento.

3. Segnalazioni

Per l'attività di controllo in argomento sono oggetto di segnalazione i contribuenti persone fisiche che con riferimento al periodo d'imposta 1996 risultano al sistema informativo aver esercitato attività d'impresa o arti e professioni in regime di contabilità semplificata e aver dichiarato ricavi o compensi di ammontare inferiore a quello derivante dall'applicazione dei parametri, ridotto in base al fattore di adeguamento determinato secondo i criteri indicati nella nota tecnica e metodologica allegata al DPCM 27 marzo 1997.

Le selezioni operate hanno escluso dal procedimento i soggetti che, dai dati in possesso del sistema informativo, risultano interessati per l'anno 1996 da processi verbali di verifica parziale o generale, da segnalazioni derivanti da verifica a soggetti terzi, nonché da controlli ordinari effettuati dagli uffici ai fini delle imposte dirette con esito positivo e già notificati.

Con riferimento a ciascun contribuente selezionato sono stati prodotti a livello centrale inviti al contraddittorio, finalizzati all'attivazione del procedimento di accertamento con adesione su iniziativa degli Uffici delle Entrate e delle Imposte Dirette ai sensi dell'art. 5 del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218.

Negli inviti sono evidenziati:

- gli elementi rilevati dalla dichiarazione dei redditi, utilizzati per la determinazione dei ricavi, dei compensi e del volume d'affari accertabili sulla base dei parametri;
- i maggiori ricavi o compensi accertabili;
- i redditi dichiarati e i redditi accertabili ai fini IRPEF con la conseguente maggiore imposta;
- i redditi dichiarati e i redditi accertabili ai fini ILOR e la conseguente maggiore imposta, se dovuta;
- il maggior contributo per le prestazioni del Servizio Sanitario Nazionale, se dovuto;

- il maggior contributo straordinario per l'Europa, se dovuto;
- l'aliquota media IVA applicata e i dati utilizzati per calcolarla (volume di affari dichiarato e IVA su operazioni imponibili rilevati dalla dichiarazione prodotta ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- la maggiore imposta sul valore aggiunto accertabile.

Al fine di dare avvio all'attivita' in argomento a ciascun Ufficio delle Entrate e delle Imposte Dirette vengono inviati:

- gli inviti al contraddittorio relativi ai soggetti selezionati aventi il domicilio fiscale nell'ambito territoriale di propria competenza per il periodo d'imposta 1996;
- un elenco riepilogativo dei predetti soggetti, recante i dati identificativi degli stessi (codice fiscale, partita I.V.A., cognome e nome), i dati identificativi della dichiarazione dei redditi presentata per il periodo d'imposta 1996, i maggiori ricavi o compensi accertabili sulla base dei parametri, nonche' il numero dell'invito al contraddittorio relativo a ciascun soggetto selezionato.

Agli uffici IVA, per consentire le attivita' di competenza, sono inviati elenchi dei soggetti selezionati aventi il domicilio fiscale nell'ambito territoriale di competenza, con l'indicazione dell'ufficio delle imposte dirette competente alla gestione del procedimento di adesione; in detti elenchi sono riportati i dati identificativi dei soggetti, i maggiori ricavi o compensi determinati presuntivamente, nonche' i dati utili al calcolo dell'aliquota media ai fini dell'IVA (volume d'affari e IVA sulle operazioni imponibili) quale risultano al sistema informativo.

Al fine di ridurre l'impatto operativo e consentire un progressivo monitoraggio dell'attivita', la trasmissione degli inviti e dei relativi elenchi sara' operata in due fasi successive e conclusa entro la fine di ottobre. Nell'ambito della prima fase di trasmissione, i predetti invii riguarderanno prima gli Uffici delle Entrate e successivamente gli Uffici delle Imposte Dirette.

4. Attivita' degli uffici

I Direttori degli Uffici, in relazione all'entita' numerica delle posizioni di competenza trasmesse, vaglieranno l'opportunita' di istituire appositi gruppi di lavoro cui affidare la gestione delle relative attivita', al fine di ottimizzare l'impiego delle risorse ed agevolare i rapporti con i contribuenti interessati dallo specifico procedimento accertativo.

Stante l'unicita' del procedimento sia ai fini delle imposte dirette che dell'IVA, si ricorda che deve essere assicurata una operativita' integrata degli Uffici Imposte Dirette e degli Uffici IVA; a tal fine le Direzioni Regionali delle Entrate adotteranno ogni idonea iniziativa organizzativa nell'ambito delle loro attribuzioni d'indirizzo e di coordinamento.

Vengono di seguito fornite specifiche indicazioni in merito alle modalita' operative cui gli uffici dovranno attenersi.

4.1 Attivita' preliminari

Preliminarmente alla notifica degli inviti al contraddittorio predisposti centralmente, gli Uffici svolgeranno le attivita' di seguito illustrate.

a) Riscontro dei dati contenuti negli inviti

al) Inviti che evidenziano maggiori ricavi o compensi entro 50 milioni

Gli Uffici delle Entrate, delle Imposte Dirette e dell'IVA procederanno preliminarmente ad un celere riscontro della completezza formale e della coerenza contabile dei prospetti contenuti negli inviti al contraddittorio.

Al riguardo si precisa, in particolare, che i dati in possesso del sistema informativo possono risultare carenti per l'individuazione dei redditi d'impresa assoggettabili ad ILOR, nonche' dell'esatto importo delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 120 del DPR 22 dicembre 1986, n. 917.

Qualora vengano, pertanto, rilevate evidenti incongruenze nel prospetto relativo alla determinazione dell'ILOR, gli uffici potranno operare le necessarie rettifiche sulla base dei dati risultanti dalla dichiarazione dei redditi, qualora disponibile.

In ogni caso tale specifico aspetto potra' essere definito in sede di contraddittorio con il contribuente.

a2) Inviti che evidenziano maggiori ricavi o compensi superiori a 50 milioni

Gli inviti che evidenziano maggiori ricavi o compensi superiori a 50 milioni sono contraddistinti con un apposito asterisco negli elenchi

riepilogativi delle posizioni trasmesse e recano, in prossimità dello spazio riservato alla firma del direttore dell'ufficio, un'apposita dicitura.

Tali inviti saranno oggetto di un'accurata attività preliminare volta a verificare la correttezza di tutti i dati in essi riportati, in relazione a quelli esposti dai contribuenti nelle dichiarazioni dei redditi in possesso dell'Amministrazione.

Queste ultime, qualora non disponibili presso gli uffici, dovranno essere tempestivamente richieste ai Centri di Servizio.

I suddetti riscontri saranno evidentemente operati anche con riferimento ai dati contenuti nel prospetto di determinazione dell'ILOR.

A seguito delle attività di riscontro sopra illustrate gli uffici potranno, ove necessario, modificare i dati risultanti al Sistema, riportati negli inviti trasmessi dal Centro e procedere alla riformulazione degli stessi e alla conseguente ristampa.

Al riguardo si precisa che la procedura informatica di ausilio all'attività degli uffici, prima della notifica dell'invito al contribuente, consente:

- agli Uffici delle Entrate di modificare gli elementi rilevanti per il calcolo del maggior ricavo/compenso accertabile, l'assoggettabilità o meno del reddito d'impresa ad ILOR e gli elementi rilevanti per il calcolo dell'aliquota media ai fini dell'IVA;
- agli Uffici delle Imposte Dirette di modificare gli elementi rilevanti per il calcolo del maggior ricavo/compenso accertabile e l'assoggettabilità o meno del reddito d'impresa ad ILOR;
- agli Uffici IVA di modificare gli elementi rilevanti per il calcolo dell'aliquota media ai fini dell'IVA.

Ovviamente saranno escluse dal procedimento le posizioni che a seguito della nuova determinazione risultino congrue.

b) Selezione delle posizioni

Effettuate le attività di riscontro e di eventuale rideterminazione del maggiore ricavo/compenso sopra illustrate, gli Uffici delle Entrate, gli Uffici Imposte dirette e gli Uffici IVA, in relazione a ciascuna posizione soggettiva rilevante ai fini del controllo sulla base dei parametri, verificheranno l'esistenza di eventuali elementi in loro possesso di maggiore proficuità ai fini dell'accertamento per lo stesso anno 1996.

Si evidenzia che dovranno di massima essere considerati i soli elementi di concreta e certa rilevanza ai fini della rettifica:

- dei redditi afferenti le sole categorie di reddito d'impresa o di lavoro autonomo, restando comunque impregiudicata l'attività di accertamento con riferimento alle altre tipologie di reddito;
- del reddito complessivo dichiarato ai fini IRPEF, ai sensi dell'art. 38, commi da quarto a settimo, del DPR n. 600 del 1973;
- del volume d'affari dichiarato ai fini dell'IVA;
- dell'imposta sul valore aggiunto dichiarata in dipendenza di inesatte aliquote d'imposta applicate sulle operazioni imponibili ovvero d'imposta detraibile non spettante.

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.

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 giugno c.a., cioè successivamente all'avvio delle elaborazioni per la selezione dei soggetti.

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

Al riguardo si sottolinea che in relazione ai contribuenti segnalati e evidenziati, negli elenchi nominativi e negli inviti ai contraddittori,

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 delle elaborazioni.

Sulla base dei riscontri effettuati ciascun ufficio dovra' comunicare al sistema le proprie conclusive valutazioni in ordine alla adozione del procedimento di controllo in argomento, ovvero del procedimento di controllo ordinario, secondo le specifiche modalita' previste dalle procedure informatiche di ausilio.

L'attivita' di selezione in argomento sara' improntata ad una operativita' integrata degli Uffici Imposte Dirette e degli Uffici I.V.A., da realizzare attraverso la programmazione unitaria dell'attivita' e un razionale scambio di informazioni supportato dalle citate procedure informatiche.

Al riguardo si fa presente che per ciascun soggetto segnalato e' attivato centralmente al Sistema un controllo sulla base dei parametri ai fini delle imposte sui redditi e una segnalazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; cio' consentira' agli Uffici Imposte Dirette e agli Uffici IVA di svolgere autonomamente le attivita' di riscontro in relazione a ciascun soggetto sulla base degli elementi in proprio possesso.

Gli Uffici Imposte Dirette dovranno attivare il procedimento di adesione solo con riferimento alle posizioni esitate positivamente anche dagli Uffici IVA.

Al riguardo si precisa che:

- l'esito positivo dato alla segnalazione dall'Ufficio IVA comporta l'attivazione di una rettifica ai fini dell'IVA, propedeutica per l'attivazione del procedimento con adesione da parte dell'Ufficio Imposte Dirette;
- all'Ufficio Imposte Dirette sara' consentito a tal fine l'accesso nell'archivio dell'Ufficio IVA corrispondente per prendere visione dell'esito dato da quest'ultimo alle segnalazioni;
- gli inviti al contraddittorio conseguentemente dovranno essere inoltrati alla notifica da parte degli Uffici Imposte Dirette solo dopo l'effettuazione delle necessarie interrogazioni/ transazioni al sistema informativo, compresa la trasmissione della data di convocazione.

E' appena il caso di ricordare che le posizioni soggettive escluse dal procedimento di controllo sulla base dei parametri per la presenza di elementi di certa e concreta rilevanza piu' proficui saranno comunque gestite dall'Ufficio Imposte Dirette e IVA mediante la valutazione congiunta degli elementi in loro possesso, ai fini dell'attivazione di un ordinario controllo.

4.2 Notifica degli inviti al contraddittorio

La notifica degli inviti ai contribuenti potra' essere eseguita sia a norma dell'art. 60 del DPR n. 600 del 1973, sia tramite servizio postale mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento.

Si ricorda che la partecipazione del contribuente al procedimento non e' obbligatoria e pertanto la mancata risposta all'invito dell'ufficio non e' sanzionabile.

4.3 Contraddittorio con il contribuente

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'attivita' esercitata.

Nella predetta fase il contribuente puo', 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, puo' ritenersi in tutto o in parte giustificato, in relazione alle concrete modalita' di svolgimento dell'attivita': in tal modo il risultato dell'applicazione dei parametri non prescinde dal considerare le peculiarita' dell'attivita' svolta in concreto e tiene, pertanto, conto della particolare situazione dell'impresa o della professione.

Al riguardo si ricorda che nella circolare n. 117/E del 13 maggio 1996 e' stata fornita un'elencazione, peraltro non tassativa, dei motivi che potrebbero essere validamente adottati dai contribuenti.

Nei predetti inviti sono, inoltre, previste le seguenti circostanze, la cui evidenziazione da parte del contribuente puo' comportare la rideterminazione contabile dei maggiori imponibili accertabili:

a) eventuale presenza di discordanze tra i dati esposti nell'invito e quelli

contenuti nelle dichiarazioni dei redditi in possesso del contribuente;
b) ulteriori elementi utili al calcolo dell'aliquota media ai fini dell'IVA (operazioni non soggette ad IVA, operazioni non soggette a dichiarazione IVA, importo dell'IVA sulle cessioni dei beni strumentali) al riguardo si rinvia a quanto illustrato nel par. 2.8 della citata circolare n. 117/E.

Si fa presente che, ai fini della determinazione del valore della variabile "quote spettanti ai collaboratori familiari", nelle elaborazioni centralizzate il numero totale dei mesi di collaborazione, non acquisito al sistema informativo, e' stato considerato pari al numero dei collaboratori moltiplicato dodici, assumendo che ogni collaboratore abbia prestato la propria opera nell'impresa per l'intero anno. Pertanto, in sede di contraddittorio il contribuente potra' documentare l'eventuale esercizio dell'attivita' da parte del collaboratore solo per parte d'anno, sulla base di quanto indicato nell'apposito modulo da allegare al modello base della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 1996 (cfr. precedente par. 2.1).

Gli uffici daranno sempre conto nei propri atti delle ragioni evidenziate dai contribuenti durante il contraddittorio e motiveranno sia l'accoglimento che il rigetto delle stesse.

4.4 Esito del procedimento di accertamento

A seguito della regolare notifica dell'invito e dei successivi sviluppi del contraddittorio, l'esame delle posizioni si concludera' con uno dei seguenti provvedimenti:

- archiviazione
- atto di adesione
- atto di accertamento

Al riguardo si precisa quanto segue:

a) Archiviazione

L'Ufficio procedera' all'archiviazione delle posizioni, dandone circostanziata motivazione in atti, ove dallo svolgimento del contraddittorio con il contribuente emerga l'insussistenza delle condizioni per procedere all'accertamento sulla base dei parametri.

Tale ipotesi ricorre quando il contribuente dimostri:

- l'esistenza di cause di esclusione per legge dello specifico procedimento di accertamento (ad es. soggetti esercenti lavoro autonomo in contabilita' ordinaria anche a seguito di opzione);
- la totale giustificazione dello scostamento dei ricavi/compensi dichiarati da quelli calcolati sulla base dei parametri;
- l'erroneita' degli elementi contabili riportati nell'invito, dalla cui rielaborazione non scaturiscono maggiori imposte accertabili.

b) Atto di adesione

Qualora il contribuente intenda definire la propria posizione avvalendosi dell'istituto dell'adesione, sara' osservato il procedimento previsto dagli artt. 7, 8 e 9 del citato d.lgs. n. 218 del 1997.

Per quanto concerne, in particolare, gli aspetti contabili sono delineabili le seguenti fattispecie:

1) esito del contraddittorio non modificativo delle maggiori imposte risultanti dall'invito.

Trattasi dei casi in cui l'ufficio non ha ritenuto gli elementi addotti dal contribuente idonei a giustificare, neanche in parte, lo scostamento dei ricavi/compensi dichiarati da quelli calcolati sulla base dei parametri; pertanto l'adesione del contribuente sara' riferita agli importi determinati nell'invito.

2) esito del contraddittorio comportante il ricalcolo delle maggiori imposte accertabili.

Sono riconducibili in tale ipotesi:

- la parziale giustificazione dello scostamento dei ricavi o compensi dichiarati da quelli calcolati sulla base dei parametri a seguito degli elementi e delle circostanze evidenziate dal contribuente;
- la modifica di dati contabili riportati nell'invito, dei quali sia stata dimostrata l'erroneita' ovvero l'incompletezza.

In tale ipotesi l'atto di adesione sara' formato a seguito del ricalcolo da parte dell'ufficio degli importi accertabili.

Come previsto dalla circolare n. 117/E, negli atti di adesione dovra' essere menzionata "la concreta incidenza dei fatti e delle circostanze rappresentate dai contribuenti sulla capacita' produttiva di ricavi o

compensi", nonche' gli eventuali elementi contabili modificati.

Si fa inoltre presente che negli atti di adesione dovra' essere espressamente menzionato che gli effetti operano esclusivamente con riferimento al reddito d'impresa o di lavoro autonomo e che resta salva la possibilita' per l'Amministrazione finanziaria di rettificare i redditi appartenenti a categorie diverse, nonche', qualora ricorrano le condizioni di cui all'art. 2, comma 4, lett. a), del d. lgs. n. 218 del 1997, di procedere alla rettifica delle stesse categorie di reddito oggetto di adesione ovvero ad accertamento sintetico ai sensi dell'art. 38, commi da quarto a settimo, del DPR n. 600 del 1973.

c) Atto di accertamento

L'Ufficio procedera' alla notifica dell'atto di accertamento qualora il contribuente:

- non si sia presentato al contraddittorio con l'ufficio;
- a seguito del contraddittorio svolto non abbia definito l'accertamento con adesione;
- non abbia perfezionato l'adesione ai sensi dell'art. 9 del citato d.lgs. n.218 del 1997.

Al riguardo si precisa che:

- l'Ufficio delle Entrate emettera' un unico avviso di accertamento, efficace sia ai fini delle imposte dirette che ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- nel caso in cui la competenza e' ripartita tra un Ufficio delle Imposte Dirette ed un Ufficio IVA, l'Ufficio delle Imposte Dirette procedera' alla notifica dell'avviso di accertamento per i tributi di sua competenza, seguita dalla notifica, da parte dell'Ufficio IVA competente, dell'avviso di rettifica ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, sulla base del maggior ricavi/compensi accertati ai fini delle imposte dirette.

Gli avvisi di accertamento dovranno essere puntualmente motivati dagli uffici facendo riferimento, oltre che alle norme legittimanti il controllo operato, alle risultanze del contraddittorio qualora svolto.

Nella motivazione degli avvisi di accertamento gli Uffici delle Entrate e gli Uffici delle Imposte Dirette richiederanno inoltre quanto disposto dall'art. 3, comma 181, della citata legge n. 549 del 1995, esplicitando che la rettifica del reddito d'impresa o di lavoro autonomo sulla base dei parametri e' effettuata senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice ai sensi dell'art. 38, commi dal quarto al settimo, del DPR n. 600 del 1973 ed altresì con riferimento alle altre categorie reddituali, ovvero in relazione alle stesse categorie reddituali oggetto di rettifica qualora ricorrano le condizioni di cui all'art. 43, comma 3, del DPR 600 del 1973.

La rettifica IVA dovra' fare riferimento all'avviso di accertamento del competente ufficio imposte dirette. Ai sensi dell'art. 7 dello Statuto del Contribuente, approvato con legge 27 luglio 2000, n. 212, dovra' essere allegata alla rettifica IVA fotocopia dell'atto di accertamento ai fini delle imposte dirette, i quali dovranno tempestivamente inviare ai competenti uffici IVA fotocopia degli avvisi di accertamento perfezionati con la sottoscrizione del direttore o di un funzionario delegato.

Si ricorda che alla rettifica IVA dovra' altresì essere allegata fotocopia del verbale di contraddittorio svoltosi presso l'Ufficio Imposte Dirette, qualora in tale sede siano emersi ulteriori elementi rilevanti per il calcolo dell'aliquota media.

5. Procedure informatiche di ausilio all'attivita' degli uffici

Gli Uffici delle Entrate per lo svolgimento della complessiva attivita' illustrata al paragrafo 4 si avvarranno di un'apposita procedura di ausilio, in corso di attivazione.

Tale procedura, analogamente a quella gia' utilizzata per l'attivita' di controllo sulla base dei parametri svolta per il periodo d'imposta 1995 nei confronti delle persone fisiche, consente ai predetti Uffici di:

- gestire gli inviti predisposti centralmente;
- gestire il procedimento con adesione in relazione alle risultanze contabili - scaturite dal contraddittorio svolto;
- produrre avvisi di accertamento unificato ai fini delle imposte dirette e dell'IVA.

Gli Uffici delle Imposte Dirette e dell'IVA per lo svolgimento delle attivita' di propria competenza utilizzeranno un'apposita procedura di ausilio che consentira' di realizzare una sistematica operativita' congiunta tra gli

uffici di entrambi i settori impositivi, attraverso la gestione informatica del flusso di informazioni.

Tale procedura, che permettera', tra l'altro, la predisposizione degli avvisi di accertamento e degli avvisi di rettifica, e' attualmente in corso di attivazione e sara' illustrata con specifiche successive istruzioni di servizio.

Ai fini della consuntivazione l'attivita' in argomento sara' valorizzata secondo gli specifici criteri previsti per le attivita' di controllo sostanziale sulla base dei parametri previsti dalla circolare n. 52/E del 23 marzo 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.