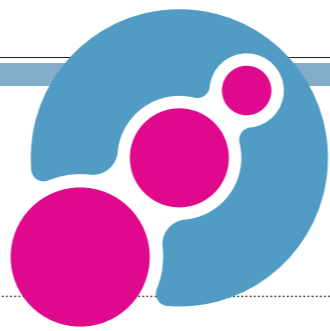


Telefisco 2018

LE RISPOSTE AI QUESITI



La limitazione

Occorre il via libera del giudice per i controlli nelle strutture dei professionisti che sono adibite a casa e ufficio

Ispezioni da autorizzare negli studi «promiscui»

LE RISPOSTE DELLA GDF

Telefisco 2018

Pubblichiamo le risposte della Guardia di finanza ai quesiti posti in occasione di Telefisco.

Il video integrale con le risposte è disponibile sul sito dedicato a Telefisco.

www.ilssole24ore.com/telefisco

01

Verifica, i termini per le risposte

Se nel corso della verifica fiscale i verificatori ritengono di richiedere informazioni all'imprenditore o ad un suo rappresentante circa situazioni inerenti il controllo (funzionamento processi produttivi, ricarichi applicati, eccetera), entro che termini deve essere fornita la risposta?

➔ Al di fuori degli inviti di cui all'articolo 32, comma 1, del Dpr 29 settembre 1973, n. 600, in relazione ai quali il contribuente dispone di un termine non inferiore a 15 giorni, non è previsto un termine legale per corrispondere alle richieste degli organi di controllo. Ad ogni buon conto, in una cornice di leale collaborazione e reciproca fiducia, il termine dovrà essere stabilito caso per caso, ove possibile di concerto con il contribuente, tenendo conto, da una lato, del grado di complessità delle richieste e del tempo ragionevolmente necessario per acquisire ed eventualmente elaborare le informazioni utili alla verifica, dall'altro delle necessità di contenere la permanenza dei verificatori entro il termine di cui all'articolo 12, comma 5, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

02

I tempi per l'abuso del diritto

Prima di procedere alla formalizzazione di rilievi di "abuso del diritto", la circolare 1/2018 della Guardia di finanza (Volume III, capitolo 9, paragrafo 5) impone ai verificatori di richiedere al contribuente chiarimenti che devono essere forniti entro un termine ritenuto congruo dai verificatori stessi. Tale termine può essere prorogato su richiesta del contribuente?

➔ Come evidenziato nella risposta precedente, anche in questo caso il termine iniziale e le eventuali proroghe potranno essere definiti nel corso dell'attività ispettiva sulla base delle circostanze concrete della fattispecie oggetto di controllo. A fronte di una richiesta motivata da oggettive difficoltà a reperire gli elementi richiesti entro la tempistica inizialmente stabilita, al contribuente potrà senz'altro essere concessa una proroga, fermo restando che le informazioni non comunicate alla Guardia di finanza potranno, in ogni caso, essere fornite all'agenzia delle Entrate nell'ambito delle osservazioni di cui all'articolo 12, comma 7, della legge n. 212/2000, ovvero nel prosieguo dall'attività istruttoria con l'Ufficio accertatore.

03

Quando serve l'ok della Procura

L'apertura di borse, armadi e simili nel corso della verifica fiscale, in assenza di richiesta di esplicito consenso dell'interessato, deve essere autorizzata dall'autorità giudiziaria secondo le modalità di rito?

➔ In base all'articolo 52, comma 3, del Dpr 26 ottobre 1972 n. 633, è sempre necessaria l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica presso il Tribunale territorialmente competente per procedere all'apertura coattiva di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili e ripostigli. Conseguentemente, allor-

quando durante le operazioni di accesso si presenti la necessità di aprire cassetto o armadio di chiavi, borse o casseforti sigillate senza che il contribuente vi presti il consenso, i verificatori dovranno assumere contatti tempestivi con l'autorità giudiziaria, adottando opportune misure conservative nelle more dell'ottenimento del prescritto provvedimento autorizzatorio.

04

No al ravvedimento nelle frodi

Se una volta consegnato il Pvc emergono violazioni relative all'utilizzo in dichiarazione di fatture per operazioni inesistenti, per poter accedere al patteggiamento e agli altri benefici di legge di cui al Dlgs 74/2000 (riduzione pena, non irrogazione pene accessorie eccetera) il contribuente interessato può procedere al ravvedimento operoso delle violazioni contestate penalmente rilevanti?

➔ La circolare del ministero delle Finanze del 10 luglio 1998, n. 180/E, da ritenersi ancora attuale con riferimento al tema oggetto del quesito, esclude l'applicazione del ravvedimento operoso previsto dall'articolo 13 del Dlgs 18 dicembre 1997, n. 472, alle ipotesi di frode a mezzo di fatture per operazioni inesistenti e alle altre fattispecie fraudolente previste dalle disposizioni penali tributarie in considerazione della loro intrinseca anti-giuridicità. Infatti, in base al richiamato documento di prassi, l'istituto del ravvedimento operoso permette di regolarizzare soltanto gli errori e le omissioni che non derivano da un comportamento doloso.

05

Accesso anche senza gravi indizi

Se viene svolto un accesso per eseguire una verifica fiscale nello studio di un professionista che dimora abitualmente in una stanza di tale studio (ancorché anagraficamente residente in altro posto), occorre l'autorizzazione della Procura della Repubblica per eseguire tale accesso, trattandosi di locale adibito a «uso promiscuo»?

➔ Come indicato nel Volume II, capitolo 2.b.(3) del Manuale operativo, l'accesso in locali adibiti, oltre che all'esercizio di attività economiche, agricole e professionali, anche ad abitazione, è consentito ai fini dell'Iva, dall'articolo 52, primo comma, penultimo periodo, del Dpr n. 633/72 e, ai fini delle imposte sui redditi, dall'articolo 33, primo comma, del Dpr n. 600/73, su autorizzazione del Procuratore della Repubblica territorialmente competente, oltre che sulla base di apposito ordine di accesso. In tal caso, le vigenti

disposizioni non richiedono la sussistenza di «gravi indizi di evasione», come invece avviene per gli accessi in luoghi destinati, in via esclusiva, ad abitazione privata.

Perché un immobile possa essere qualificato come «promiscuo», tuttavia, è necessario che il contribuente, imprenditore o professionista, vi abbia stabilito il centro effettivo della vita intima e privata propria e familiare, risultando insufficiente la mera predisposizione di alcuni vani o spazi dell'immobile per il salitorio pernottamento, la consumazione di pasti ovvero la mera dichiarazione dell'interessato non suffragata da evidenze esteriori.

06

Garanzie penali nei controlli

Se viene svolto un controllo presso un contribuente a seguito di segnalazione di un altro reparto del Corpo che ha comunicato siano state emesse fatture per operazioni inesistenti da altro soggetto precedentemente sottoposto a controllo, da quale momento devono essere assicurate al contribuente le garanzie difensive previste dal Codice di procedura penale? Al momento dell'accesso, dell'acquisizione delle fatture ritenute inesistenti, della redazione del verbale di verifica del giorno o di redazione del Pvc?

➔ Per preservare l'utilizzabilità delle prove nel processo penale, nel rispetto dell'articolo 220 delle Disposizioni di attuazione del Codice di procedura penale, gli operanti sono tenuti all'osservanza delle disposizioni in tema di acquisizione probatoria previste dal medesimo codice quando, nel corso dei controlli delle verifiche, sopravvengono indizi di responsabilità penale nei confronti del contribuente ispezionato. Questi ha diritto al riconoscimento delle prescritte garanzie difensive quando le evidenze di reato a suo carico sono sufficientemente chiare, concrete e delineate, non consistendo in congetture o meri sospetti. Ad esempio, per i reati che prevedono soglie di punibilità questa condizione, secondo la giurisprudenza di legittimità, sussiste in presenza della concreta probabilità che detta soglia sia superata (Cassazione penale, sentenza 3 febbraio 2015, n. 4919).

Con riferimento al caso prospettato, considerato che il reato di dichiarazione fraudolenta mediante l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti (articolo 2 del Dlgs n. 74/2000) ha carattere istantaneo e si perfeziona soltanto con la presentazione della dichiarazione nella quale sono confluiti i costi e/o l'iva indichiate nelle fatture per operazioni inesistenti, in linea di principio si ritiene che non possa assumersi la ricorrenza di concreti indizi di reato a carico del segnalato almeno fino al momento in cui sia stato accertato che questi ha effettivamente ricevuto e registrato in contabilità i documenti fraudolenti.

07

Le informazioni dall'indagato

Alla luce della necessità di rispettare le modalità di acquisizione della prova del reato (ex articolo 220 delle Disposizioni di attuazione del Codice di procedura penale), è possibile assumere informazioni dal contribuente che rivesta anche la qualifica di indagato nel corso di una verifica? È legittimo effettuare accessi e ricerche in presenza di indizi di responsabilità penale?

➔ Come indicato nella risposta al precedente quesito, a norma dell'articolo 220 delle Disposizioni di attuazione del Codice di procedura penale, l'acquisizione delle fonti di prova nel processo penale deve avvenire secondo modalità «tipiche» e nel rispetto delle garanzie difensive previste nel Codice di procedura penale. La disposizione di cui è richiamata è da porre in connessione con l'articolo 191 del Codice di procedura penale che vieta l'utilizzo nel processo penale di elementi probatori assunti irruotamente. Ne consegue che, posteriormente all'emersione di concreti indizi di reato a carico del contribuente, non saranno utilizzabili a fini di prova nel corso del dibattimento penale: -le dichiarazioni da questi assunte secondo

Nelle sedi

Esperto	Giornalista
ANCONA	
Riccardo Giorgetti	Andrea Marini
BARI	
Pierpaolo Ceroli	Maurizio Caprino
BOLOGNA	
Giorgio Gavelli	Ilaria Vesentini
CAGLIARI	
Giuseppe Acciari	Antonello Cherchi
FIRENZE	
Barbara Zanardi	Silvia Pieraccini
GENOVA	
Alessandro Martinelli	Raoul De Forcade
MILANO - CARCANO	
Matteo Balzanelli	Patrizia Maciocchi
MILANO - BPM	
Nicola Forte	Alessandro Galimberti
NAPOLI	
Giacomo Albano	Vera Viola
PALERMO	
Tonino Morina	Nino Amadore
ROMA	
Rosanna Acierno	Flavia Landolfi
TORINO	
Laura Ambrosi	Filomena Greco
VICENZA	
Luca De Stefani	Barbara Ganz

modalità diverse da quelle previste negli articoli 64 e 350 del Codice di procedura penale e senza la presenza del difensore;

-i documenti acquisiti a seguito di accessi, piuttosto che ricorrendo alle forme garantite della perquisizione e del sequestro di cui agli articoli 352, 354 e 356 del Codice di procedura penale. Tuttavia, gli stessi elementi risultano comunque utilizzabili nel procedimento amministrativo tributario, in cui il processo di formazione della prova è soggetto a minori restrizioni (Cassazione, Quinta sezione, sentenza 31 maggio 2016, n. 11354).

08

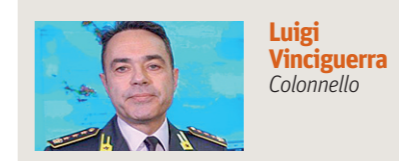
La competenza territoriale

Quali sono gli effetti sulla verifica quando questa è effettuata da un reparto territorialmente non competente e in violazione delle regole sulla competenza, così come delineata dalla circolare 1/2018 della Guardia di finanza (Volume I, capitolo 3, paragrafo 3)?

➔ Come evidenziato nel Manuale operativo, l'individuazione di criteri territoriali o quantitativi per radicare, in modo univoco, la competenza dei Reparti del Corpo ad effettuare le attività di verifica o di controllo non è soggetta ad alcun vincolo normativo, ma deriva da valutazioni di carattere organizzativo e operativo. In particolare, nel ripartire le competenze ispettive delle unità territoriali del Corpo, si è inteso delineare in modo chiaro le aree di presidio e, con esse, le responsabilità di ciascun Reparto, favorendo al contempo la specializzazione professionale del personale addetto alle attività ispettive di maggiore complessità. Pertanto, l'effettuazione di verifiche o controlli in deroga ai criteri generali di competenza, come peraltro già ordinariamente ammesso nei casi descritti nel Volume I, capitolo 3.3, del Manuale operativo, non comporta alcuna conseguenza esterna che possa ridondare in uno specifico motivo di invalidità o legittimità della verbalizzazione, rilevando soltanto nell'ambito dell'organizzazione del Corpo. Tali irregolarità, pertanto, saranno oggetto di valutazioni di carattere interno, in base alle diverse circostanze del caso concreto, ma ciò che assume rilievo sotto il profilo sostanziale è che i processi verbali di constatazione siano inviati agli uffici dell'agenzia delle Entrate competenti ad emettere l'avviso di accertamento.

Gli esperti in divisa

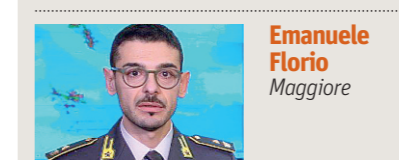
Hanno risposto ai quesiti per la Guardia di finanza alcuni ufficiali e sottufficiali in servizio al Comando generale del Corpo



Luigi Vinciguerra
Colonnello



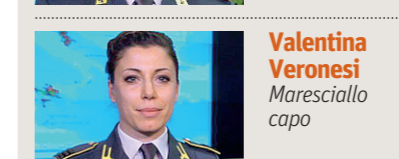
Cosmo Virgilio
Tenente colonnello



Emanuele Florio
Maggiore



Maurizio Martone
Maggiore



Valentina Veronesi
Maresciallo capo

09

Se non c'è direttore del controllo

La circolare 1/2018 della Guardia di finanza (Volume II, capitolo 4, paragrafo 3) ha istituito la figura del direttore del controllo in aggiunta a quella, già esistente, del direttore della verifica. Quali sono gli effetti sulla verifica in caso di omessa nomina, ove necessaria, del direttore del controllo?

➔ La formale designazione di specifiche figure responsabili dei principali processi ispettivi, quali il «Direttore della verifica» e ora il «Direttore del controllo» non rappresenta l'effetto di precise prescrizioni normative, ma piuttosto uno strumento di garanzia della trasparenza, della correttezza e dell'efficienza delle attività ispettive. A queste figure, che in considerazione del carattere endoprocedimentale delle verifiche e dei controlli non possono essere tecnicamente assimilate al «responsabile del procedimento» di cui all'articolo 5 della legge 7 agosto 1990, n. 241, è riferita la responsabilità di indirizzare, coordinare e controllare le attività degli altri militari operanti e di rappresentare la prima interfaccia per il contribuente. Conseguentemente, si è dell'avviso che, ove siano in concreto rispettate le garanzie del contribuente, la mancata nomina del Direttore del controllo non abbia effetti sulla validità degli atti ispettivi, rilevando alla stregua di una mera irregolarità che potrà dare luogo a valutazioni interne al Corpo - anche in tale eventualità calibrate rispetto ai casi concreti - ma non inficiare le successive fasi del procedimento tributario.

10

L'Iva indetraibile per frode

Sulla base della consolidata giurisprudenza comunitaria e di legittimità, in molte frodi Iva, come nel caso delle fatture soggettivamente inesistenti, i verificatori - ove l'acquirente sia estraneo alla frode - ritengono comunque indetraibile l'Iva assolta sugli acquisti, a meno che l'acquirente non dimostri la propria buona fede (vale a dire l'incoscienza della frode commessa da altri). È possibile fornire qualche esemplificazione (documentazione, situazione soggettiva eccetera) in cui concretamente potrebbe essere riconosciuta dai veri-

atori la buona fede?

➔ Nel caso riceva fatture relative a operazioni soggettivamente inesistenti, il cessionario, per poter comunque usufruire del diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti, è tenuto a provare con qualsiasi mezzo di avere agito in maniera accorta e con la massima diligenza possibile, adottando ogni ragionevole cautela per evitare di essere coinvolto in un sistema di frode.

In presenza di concreti indizi di frode all'Iva, i verificatori sono chiamati dunque a esaminare il comportamento realmente tenuto dal contribuente, valutando con attenzione tutte le circostanze utili a comprendere il suo stato soggettivo e la loro efficacia dimostrativa nel complesso, guidati soprattutto dalle indicazioni offerte dalla giurisprudenza. Sul punto, per delineare i termini dell'onere probatorio di cui è gravato il contribuente che ha ricevuto fatture soggettivamente false, può risultare particolarmente utile evocare i contenuti della sentenza delle Sezioni unite della Corte di cassazione n. 2105 del 12 settembre scorso, riportata nel Volume III, capitolo 6.4.b, del Manuale operativo. Nella circostanza, la Suprema Corte ha statuito che, nell'ambito di una frode nel settore del commercio degli autoveicoli usati, è provata la buona fede del contribuente che provvede alla «individuazione, nei limiti dei dati risultanti dalla carta di circolazione in suo possesso, eventualmente integrati da elementi di agevole e rapida reperibilità, dei precedenti intestatari del veicolo, al fine di accertare, sia pure solo in via presuntiva, se l'Iva sia stata, o no, già assolta a monte da altri, nell'ambito della catena di fornitura, senza possibilità di detrazione». La Corte prosegue affermando che, a seguito del predetto accertamento «in caso di esito positivo, il diritto di applicare il regime del margine deve essere riconosciuto, anche qualora l'Amministrazione dimostri, mediante indagini e controlli inesigibili dal contribuente, che in realtà l'imposta, per qualsiasi motivo, non era stata detratta. Nell'ipotesi, invece, in cui dalla verifica del contribuente emerge che i precedenti titolari svolgono tutti attività di rivendita, noleggio o leasing nel settore del mercato dei veicoli, opera la presunzione (contraria, in base al criterio di normalità probabilistica) dell'avvenuto esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva assolta a monte per l'acquisto dei veicoli stessi, in quanto beni destinati ad essere impiegati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa, con conseguente negazione del diritto alla fruizione del trattamento fiscale più favorevole». In ogni caso, la Guardia di finanza, quando effettua attività d'indagine nel segmento delle frodi, operando anche come polizia giudiziaria, normalmente ricorre alle più penetranti potestà d'indagine previste dal codice di procedura penale, se del caso anche di carattere tecnico come intercettazioni telefoniche e telematiche, che possono consentire l'ottenimento di maggiori informazioni sulle transazioni e sui soggetti fornendo, conseguentemente, un quadro probatorio più dettagliato e conclusivo.

11

Abuso del diritto da ponderare

La circolare 1/2018 della Guardia di finanza, sempre in materia di abuso del diritto, prevede che il rilievo potrà essere formalizzato solo dopo attenta ponderazione e adeguata considerazione dei chiarimenti richiesti al contribuente. Quali sono gli effetti sul rilievo, in caso di mancanza e/o insufficienza dell'attenta ponderazione e/o l'adeguata considerazione, da parte dei verbalizzanti, dei chiarimenti forniti dal contribuente?

➔ In questo caso, come in ogni altra situazione in cui il contribuente non convenga con le conclusioni dei verbalizzanti, lo stesso potrà rappresentare la propria posizione all'agenzia delle Entrate nell'ambito delle osservazioni di cui all'articolo 12, comma 7, della legge n. 212/2000 ovvero nel prosieguo dall'attività istruttoria con l'ufficio accertatore.

COLF E BADANTI

Una guida per affrontare con sicurezza tutti gli aspetti contrattuali e contributivi del lavoro domestico!

Completa e aggiornata con la disciplina del Libretto Famiglia, la Guida esamina con taglio pratico e operativo tutte le modalità di assunzione del lavoratore domestico - con le particolarità relative agli stranieri - l'orario di lavoro, i riposi e le ferie, la retribuzione del lavoro prestato e delle assenze, la contribuzione all'INPS e alla Cassacolf, le dimissioni e il licenziamento, unitamente alla liquidazione del TFR e l'indennità di disoccupazione. La pubblicazione è corredata da un software di calcolo semplice e affidabile che permette di produrre da sé le buste paga e che si aggiorna ad ogni utilizzo: tale modalità consentirà di calcolare i cedolini anche sulla base di eventuali novità che dovessero intervenire nel corso dell'anno 2018.

IN EDICOLA DAL 23 GENNAIO CON IL SOLE 24 ORE A 12.50 €*
Offerta valida in Italia fino 9 marzo 2018

* Oltre al prezzo del quotidiano.



Il Sole 24 ORE