

# STUDIO

## Chiaverri

- CONSULENZA FISCALE
- CONSULENZA DEL LAVORO
- CONTENZIOSO TRIBUTARIO



Milano, 9 Settembre 2014

Oggetto: Accertamento N° THQ011N00974

### P R E M E S S A

*In merito all'accertamento in oggetto si predispose la seguente a solo scopo informativo, non avendo ricevuto alcun mandato professionale specifico e non avendo quindi al momento altre indicazioni in merito. Lo scopo finale della presente è quindi una mera analisi della tipologia di atto da parte dei nostri consulenti.*

### A C C E R T A M E N T O art. 41/bis

L'accertamento in esame rientra nella categoria di accertamenti ai sensi dell'art. 41/bis D.P.R. 600/73 definiti spesso anche "accertamenti parziali" che comporta quindi l'attribuzione di un maggior reddito d'impresa senza esaminare l'intera posizione fiscale del contribuente, avendo preso come riferimento solamente alcuni fatti noti o presumibilmente noti al competente Ufficio delle Entrate.

Nel caso che ci occupa, la rideterminazione parziale del reddito viene operata dopo l'esame di n° 5 fatture inserite nelle scritture contabili del contribuente relative all'annualità 2010 per un importo totale di € 50.000,00 oltre iva (20% aliquota 2010). In merito alle fatture contestate, prima dell'emissione dell'accertamento, è stato convocato il contribuente con formale invito n° I00245/2014, presso la Dir. Prov. di Ravenna - Ufficio Controlli, dove nonostante il confronto sia avvenuto presumibilmente nei termini corretti, il contribuente non è riuscito a fornire documentazione sufficiente a vincere le presunzioni dell'Agenzia relativamente alla reale esistenza delle prestazioni indicate nelle fatture contestate. L'assenza di specifici contratti, e le sole ricevute per pagamenti *in contanti* per importi così rilevanti non hanno permesso quindi al contribuente di evitare l'emissione dell' Avviso di accertamento qui trattato.

Dopo le premesse qui sopra riportate si possono quindi evidenziare le seguenti:

### C R I T I C I T A'

- 1) Situazione Penalmente rilevante;
- 2) Sforamento soglie pagamenti in contanti relativamente alle fatture oggetto di contestazione;
- 3) Descrizione fatture insufficiente e mancanza di contratti;

- 4) Inesistenza dichiarazioni fiscali del soggetto che ha emesso le fatture contestate;
- 5) Reddito d'impresa dichiarato molto basso.

1- Situazione Penalmente rilevante: Nel caso in oggetto ci si trova apparentemente di fronte al classico caso di F.O.I. (Fatture Oggettivamente Inesistenti) quindi operazioni *mai avvenute ma simulate esclusivamente per cercare di abbattere l'utile di esercizio*. In molti casi il soggetto che emette le fatture poi non le dichiara sperando di non essere controllato, trattenendosi gli importi relativi all'IVA come "guadagno". Vengono sanzionati (anche se in maniera diversa) sia i contribuenti che emettono, sia quelli che utilizzano le F.O.I. Purtroppo questa tipologia di reati rientrano nella sfera dell' art. 2 d.lgs 74/2000 che non prevede soglie minime di applicazione; paradossalmente anche la registrazione nelle scritture contabili di una fattura inesistente per un solo euro sarebbe sufficiente per commettere il reato.

La sanzione prevista è la reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni.

2- Sforamento soglie pagamenti in contanti relativamente alle fatture oggetto di contestazione: Il pagamento delle fatture oggetto di contestazione sembra essere stato effettuato *in contanti* con tanto di ricevute consegnate all'Ufficio controlli in sede di invito. Non si è però tenuto conto della normativa sui limiti all'utilizzo dei contanti che prevedeva per il periodo accertato una soglia di € 5.000, mentre l'importo delle singole fatture era di € 10.000 + iva.

I suddetti limiti sono stati più volte modificati. La seguente tabella schematizza gli importi delle soglie in relazione agli ambiti temporali di riferimento

**Variazioni dei limiti relativi all'uso del contante, degli assegni "liberi" e dei libretti al portatore:**

Ambito	temporale	di	riferimento	Soglia
Fino		al	29.4.2008	12.500,00
Dal	30.4.2008	al	24.6.2008	5.000,00
Dal	25.6.2008	al	30.5.2010	12.500,00
<b>Dal</b>	<b>31.5.2010</b>	<b>al</b>	<b>12.8.2011</b>	<b>5.000,00</b>
Dal	13.8.2011	al	5.12.2011	2.500,00
Dal	6.12.2011			1.000,00

Nei casi di sfioramento soglie dei limiti di utilizzo del contante è prevista una sanzione compresa tra l'1 e il 40%, non ancora irrogata nel presente accertamento, ma soprattutto nella maggior parte dei casi l'aspetto più negativo è rappresentato dal fatto che il competente Ufficio accertatore non considera più "attendibili" i pagamenti effettuati in questo modo. L'unica possibilità per cercare di dare validità a dei pagamenti effettuati in questo modo sarebbe quella di esibire documentazione inerente alla provenienza dei contanti stessi; quindi ad esempio contestuali prelevamenti su c/c, oppure altre fonti documentabili. Se il contribuente non è in grado di esibire alcun giustificativo in merito alla provenienza dei contanti *ipoteticamente utilizzati* per pagare le fatture contestate, nella maggior parte dei casi è egli stesso

assolutamente consapevole che le fatture si riferiscono ad operazioni inesistenti, e con ogni probabilità sono state da lui richieste con l'intento di abbattere l'utile fiscale in vista delle chiusure di fine anno.

- 3- *Descrizione fatture insufficiente e mancanza di contratti*: Oltre allo sfioramento dei limiti all'utilizzo del contante l'Agenzia si è inoltre soffermata sull'assenza di contratti specifici (nonostante fossero richiamati nelle fatture contestate) e sulla descrizione troppo generica inserita nelle stesse, che non permetteva in alcun modo di poter verificare l'effettiva esistenza di prestazioni per un rilevante importo di € 50.000 + iva. Tali circostanze si verificano di sovente in casi di fatture inesistenti, l'Ufficio infatti per sostenere la propria tesi cerca di rilevare le differenze tra le normali fatture inserite in contabilità, che trovano piena corrispondenza con i pagamenti bancari, con eventuali contratti e con diciture precise indicate nel corpo della fattura, per poi raffrontarle con le presunte F.O.I. oggetto di contestazione che non possono ovviamente trovare gli stessi riscontri. La classica affermazione degli Uffici in questi casi potrebbe essere per puro esempio: *“ma perché per la fattura della cartoleria di piccolo importo da lei registrata è possibile trovare corrispondenza con i pagamenti bancari, una dicitura precisa, etc.. mentre per fatture di importo superiore ad € 50.000 + iva ha preferito pagare in contanti?”*

In effetti i dubbi espressi in affermazioni come queste sono più che leciti, e senza spiegazioni correttamente documentate diventa molto complesso vincere le presunzioni operate dall'Ufficio accertatore.

- 4- *Inesistenza dichiarazioni fiscali del soggetto che ha emesso fatture le contestate*: La mancata presentazione delle dichiarazioni fiscali da parte del soggetto intestatario delle fatture qui contestate ha senza dubbio rappresentato la conferma per l'Agenzia del fatto che le prestazioni fatturate siano da considerare a tutti gli effetti inesistenti, anzi questo fattore **potrebbe essere stato la causa che ha realmente innescato l'accertamento** visto che non si è trovato riscontro tra le fatture registrate dal contribuente accertato, e le dichiarazioni fiscali della ditta che le ha emesse. Praticamente le fatture in assenza di tali riscontri, salvo casi particolarissimi, hanno il valore di pezzi di carta senza alcun senso, e i soggetti che le emettono senza poi registrarle prendono il nome sempre più utilizzato di “cartiere”.
- 5- *Reddito d'impresa dichiarato molto basso*: Sicuramente l'azienda oggetto di Accertamento mostra un evidente sbilancio tra il fatturato (€ 176.767,00) e il reddito d'impresa (€ 13.155,00). Tale scostamento in queste tipologie di attività artigianali solitamente non può essere avvicinato alle medie del settore, anche se per una analisi più approfondita di questi fattori bisognerebbe verificare le dichiarazioni fiscali presentate dal contribuente, valutare il contenuto degli studi di settore e le risultanze degli stessi. Comunque redditi così bassi correlati a fatturati molto superiori rientrano spesso nei normali piani di accertamento programmato da parte dei competenti Uffici territoriali.

## CONCLUSIONI

Occorre innanzitutto a questo punto verificare subito la data di notifica dell'atto, controllare se è possibile usufruire della sospensione feriale dei termini, tenendo presente che entro il termine perentorio di 60 gg dovrà essere presa la decisione su come agire, dopo un preciso confronto con il contribuente. Le possibilità, come indicato anche nell'atto notificato, sono diverse e variano dal pagamento in acquiescenza entro i 60 gg con la riduzione delle sanzioni ad 1/6, all'apertura di un nuovo contraddittorio tramite l'istituto dell'Accertamento con adesione ma con raddoppio delle sanzioni (quindi ridotte ad 1/3) oppure il ricorso diretto alla Commissione Tributaria Provinciale.

Si rende poi oltremodo indispensabile una divaricazione tra la parte tributaria e quella penale, dando a quest'ultima la precedenza, tenendo presente che le modalità di definizione di questo accertamento potrebbero avere delle ripercussioni su una eventuale condanna penale del contribuente, come previsto infatti dal D.lgs 74/2000:

*Le pene previste sono diminuite fino a un terzo e non si applicano le pene accessorie se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari relativi ai fatti costitutivi dei delitti sono stati estinti mediante pagamento, anche a seguito delle procedure conciliative o di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie. Il pagamento deve riguardare anche le sanzioni amministrative previste per la violazione delle norme tributarie, sebbene non applicabili in base all'articolo 19 (se, un comportamento che costituisce reato è punito anche con una sanzione amministrativa, si applica la norma speciale).*

Entrando poi nel merito del caso specifico in questione si può chiaramente affermare che dagli elementi fino ad ora esaminati emerge una chiara situazione di difetto nei confronti della competente Agenzia delle Entrate; il caso in cui il contribuente abbia effettivamente operato i pagamenti per contanti per gli importi contestati e che le prestazioni fatturate si siano poi realmente svolte appare davvero difficile da credere e soprattutto da dimostrare. Rimane quindi poco auspicabile una continuazione del confronto in sede amministrativa con il competente Ufficio controlli di Ravenna, inoltre anche le espressioni giurisprudenziali in casi come questo trovano ormai una linea piuttosto netta a sfavore del contribuente, specialmente in casi dove il soggetto che emette le fatture risulta assolutamente inattendibile e non ha provveduto nemmeno a presentare le dichiarazioni fiscali obbligatorie.

L'atteggiamento dell'Ufficio inoltre si può considerare piuttosto favorevole al contribuente in quanto nonostante gravi violazioni (addirittura penalmente rilevanti) vengono applicate le sanzioni minime che possono essere ridotte ad 1/6 in caso di pagamento (anche rateale) entro i 60 gg.

Praticamente nonostante il grave atteggiamento e la palese evasione riscontrata, l'Ufficio propone il pagamento delle imposte non versate in precedenza con la sola maggiorazione di interessi e delle sanzioni ridotte al 16.67%! La situazione attuale si può così riepilogare:

Totale maggiori imposte + interessi*	€	34.944,27
Totale maggiori contributi Inps	€	9.972,00
<b>Totale sanzioni</b>	<b>€ 31.442,00</b>	<b>ridotte ad 1/6 (16,67%)</b>
	<b>€</b>	<b>5.240,34</b>
	Totale	€ 50.156,61

\* Il conteggio degli interessi deve essere riproporzionato in funzione della data effettiva di versamento, quindi gli importi qui simulati possono variare leggermente

#### **Rateazione:**

Per il versamento dell'importo totale pari ad € 50.156,61 è possibile usufruire della rateazione in n° 8 rate **trimestrali** da € 6.269,58\* + interessi ciascuna.

*In caso entro i 60gg non si provveda al pagamento almeno della prima rata le sanzioni verranno computate in misura piena quindi: € 27.423,00\* oltre all'aggiunta dell'Aggio pari all'8% per l'agente della riscossione.*

\*Ricalcolo per la definizione totale art 12 comma 7 D.lgs 472/97.

Eventuali nuove considerazioni saranno possibili solamente dopo avere chiarito ogni dettaglio con il contribuente accertato, in merito al reale accadimento dei fatti, ed a nuova ed eventuale documentazione utile per costruire una difesa valida sia per la fase amministrativa sia in caso di ricorso alla competente C.T.P. di Ravenna. Rimane facilmente intuibile che in caso non si riesca a reperire alcun elemento aggiuntivo rispetto a quanto già presentato durante la fase di contraddittorio preventivo già espletata in occasione dell'invito n° I00245/2014, ogni possibilità di difesa rimarrebbe alquanto fragile e assolutamente sconsigliata. Una possibilità che meriterebbe attenta valutazione sarebbe quella di sospendere i termini per 90 giorni presentando *istanza di accertamento con adesione*, ma con il conseguente raddoppio delle sanzioni, quindi un maggior esborso di ulteriori € 5.420,34.

STUDIO  
*Chiaverri*