

ACCERTAMENTO INDUTTIVO

01. NOZIONE

L'accertamento induttivo (detto anche **extracontabile**) riguarda il reddito di impresa delle persone fisiche e delle società commerciali, ed il reddito di lavoro autonomo degli artisti e dei professionisti, i quali, in deroga al criterio dell'accertamento analitico, possono veder determinati i propri redditi in via induttiva, in altre parole extracontabilmente ai sensi e per gli effetti del combinato disposto dell'articolo 39 comma 1 lett. d) e comma 2 del DPR 600/1973.

Riportiamo stralci delle norme citate:

Articolo 39, comma primo, lettera d), DPR 600/1973

d) se l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta dall'ispezione delle scritture contabili e dalle altre verifiche ... ovvero dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili sulla scorta delle fatture e degli altri atti e documenti relativi all'impresa nonché' dei dati e delle notizie raccolti dall'ufficio L'esistenza di attività non dichiarate o la inesistenza di passività dichiarate è desumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché' queste siano gravi, precise e concordanti.

Articolo 39, secondo comma, DPR 600/1973

*In deroga alle disposizioni del comma precedente l'ufficio delle imposte determina il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, **con facoltà di prescindere in tutto o in parte** dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili in quanto esistenti e di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di cui alla lettera d) del precedente comma: (... segue elenco delle casistiche...)*

In tal caso la ricostruzione della posizione fiscale del contribuente avviene, dunque, attraverso procedure di determinazione e qualificazione della base imponibile che prescindono, in tutto o in parte, dalle informazioni o dalla documentazione proveniente dal contribuente.

L'Amministrazione finanziaria viene dotata di **poteri di accertamento** particolarmente incisivi, finalizzati a contrastare le ipotesi più gravi di violazione di carattere sostanziale.

L'esercizio di tale potere non è tuttavia discrezionale ed il legislatore ha ritenuto opportuno individuare i presupposti in presenza dei quali tale strumento può essere utilizzato che vediamo nel paragrafo seguente.

02. PRESUPPOSTI DELL'ACCERTAMENTO INDUTTIVO

L'Ufficio può prescindere, in tutto o in parte, dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili nei casi tassativamente elencati nel secondo comma dell'articolo 39.

Nella tabella che segue, vediamo quali sono questi casi:

1.	quando il reddito d'impresa non è stato indicato nella dichiarazione;
2.	quando dal verbale di ispezione ... risulta che il contribuente non ha tenuto o ha comunque sottratto all'ispezione una o più delle scritture contabili prescritte ... ovvero quando le scritture medesime non sono disponibili per causa di forza maggiore;
3	quando le omissioni e le false o inesatte indicazioni accertate ai sensi del precedente comma ovvero le irregolarità formali delle scritture contabili risultanti dal verbale di ispezione sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture stesse per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica. Le scritture ausiliarie di magazzino non si considerano irregolari se gli errori e le omissioni sono contenuti entro i normali limiti di tolleranza delle quantità annotate nel carico o nello scarico e dei costi specifici imputati nelle schede di lavorazione ...;
4	quando il contribuente non ha dato seguito agli inviti disposti dagli uffici ...;
5	in caso di omessa presentazione dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore o di indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti, nonché di infedele compilazione dei predetti modelli che comporti una differenza superiore al 15 per cento, o comunque ad euro 50.000, tra i ricavi o compensi stimati applicando gli studi di settore sulla base dei dati corretti e quelli stimati sulla base dei dati indicati in dichiarazione.

RICORDA	Tali disposizioni valgono, in quanto applicabili, anche per i redditi delle imprese minori e per quelli derivanti dall'esercizio di arti e professioni.
----------------	---

03. SOGGETTI DESTINATARI

I soggetti destinatari di tale fattispecie di accertamento sono sostanzialmente quattro:

a)	persone fisiche esercenti attività imprenditoriale: devono ritenersi tali tutti coloro che esercitano, nelle forme e nei modi previsti, le attività di cui all'articolo 55 del Tuir nonché tutti quelle esercenti attività di natura commerciale;
b)	soggetti esercenti arti o professioni: sono tali tutti coloro che esercitano le attività di cui all'articolo 53 del Tuir;
c)	società di persone ed enti equiparati: prive di soggettività passiva piena, il maggior reddito viene accertato ed imputato in capo alla società, per effetto dell'applicazione del principio di trasparenza di cui all'articolo 5 del Tuir e poi ai soci in ragione delle loro quote di partecipazione, ovvero in parti uguali (qualora le quote non siano determinate);
d)	soggetti di cui all'articolo 73 del Tuir: che comprendono le società di capitali, le società cooperative e di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato; gli enti pubblici e privati diversi dalle società ed i trust qualora esercitino; le società, gli enti di ogni tipo (compresi i trust), anche senza personalità giuridica non residenti nel territorio dello Stato.

A proposito di:	Accertamento induttivo
------------------------	-------------------------------

Ricorda che:	
---------------------	--

Tra i presupposti dell'accertamento induttivo ricorre anche la casistica quando la mancata disponibilità delle scritture contabili sia imputabile a **causa di forza maggiore**.
 Quindi tutti i fatti anche non legittimamente imputabili al contribuente determinano la possibilità per l'ufficio di ricorrere ad accertamento induttivo.
 In tali ipotesi rientrano anche il furto delle scritture contabili (rimane in capo al contribuente l'onere della prova) e quando le scritture contabili siano depositate in Tribunale ai fini dell'Amministrazione controllata.
 In materia, in caso di mancata disponibilità della contabilità per cause di forza maggiore,

la giurisprudenza ha ritenuto non irrogabili le sanzioni per mancata esibizione delle scritture contabili secondo il disposto del comma 5, dell'articolo 6, del D.Lgs. 472/1997 prevede la non punibilità di chi "ha commesso il fatto per forza maggiore".

04. RICOSTRUZIONE DEGLI UFFICI

La speciale natura di tale accertamento, ci fa interrogare sulle modalità di determinazione del maggior reddito imputabile al contribuente, riportando quanto in sintesi nella tabella sottostante:

l'attività di accertamento ha natura amministrativa e deve svolgersi nel rispetto delle previste cautele per evitare arbitrii e la violazione dei diritti fondamentali del contribuente	l'accertamento per "presunzioni", anche in mancanza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, esige che gli elementi ricostruiti, oltre a dover essere rigorosamente dimostrati, siano al contempo idonei a costituire una più elevata capacità contributiva;
l'accertamento deve essere fondato sulla prova della sussistenza di elementi di fatto certi	che dimostrino l'inattendibilità della del reddito dichiarato e la sussistenza di un maggior reddito;
l'accertamento di maggiori ricavi, anche in ipotesi di accertamento induttivo, è strumentale all'attuazione del principio di capacità contributiva e non ha natura sanzionatoria	appare appena il caso di sottolineare come anche nel caso dell'accertamento induttivo al debba essere riconosciuto il diritto alla deduzione dei costi correlati ai maggiori ricavi accertati;
assenza di costi documentati	la stessa Agenzia Entrate ha precisato come, in caso di ricostruzione del reddito con metodo induttivo, l'Ufficio non possa non tenere conto, in assenza di documentazione certa, di un'incidenza percentuale di costi presunti a fronte dei maggiori ricavi accertati;
accertamento extracontabile	Anche in questo caso gli uffici devono procedere alla ricostruzione con la massima accuratezza per arrivare ad una ricostruzione motivata del reddito complessivo del contribuente;