

## Circolare del 31/05/2012 n. 18 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Accertamento

Prevenzione e contrasto dell'evasione Anno 2012 Indirizzi operativi.

### Testo:

#### 1. PREMESSA

#### 2. ATTIVITÀ SPECIFICHE

##### 2.1 GRANDI CONTRIBUENTI

##### 2.2 IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI

##### 2.3 IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI E LAVORATORI AUTONOMI

##### 2.4 ENTI NON COMMERCIALI, ONLUS E ALTRI SOGGETTI CHE FRUISCONO DI REGIMI AGEVOLATIVI (SOCIETÀ COOPERATIVE E SETTORE AGRICOLO)

##### 2.5 PERSONE FISICHE

#### 3. ATTIVITÀ TRASVERSALI

##### 3.1 ATTIVITÀ IN MATERIA DI ANTIFRODE

##### 3.2 ATTIVITÀ DI CONTRASTO ALLA EVASIONE INTERNAZIONALE

##### 3.3 ATTIVITÀ A PROIEZIONE INTERNAZIONALE

##### 3.4 ATTIVITÀ RELATIVE AD ALTRI TRIBUTI INDIRETTI DIVERSI DALLIVA

##### 3.5 ATTIVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE

#### 4. PIANIFICAZIONE E CONSUNTIVAZIONE

#### 5. OBIETTIVO MONETARIO 2012

### 1. PREMESSA

Le attività di controllo fiscale sviluppate nel corso del 2011 sono notevolmente migliorate in termini qualitativi, anche a seguito della rimodulazione in corso danno del numero dei controlli da eseguire, realizzata tenendo conto delle risorse umane disponibili e dell'esigenza di ottimizzare gli esiti dei singoli controlli.

Su tutte le linee di attività si è registrato un aumento dell'ammontare medio, e di quello mediano, delle maggiori imposte accertate e definite a seguito dei singoli controlli. Al tempo stesso si è registrato un consistente aumento dell'ammontare totale delle maggiori imposte accertate e di quelle definite a seguito della complessiva azione di controllo.

Alla luce dei positivi esiti della strategia adottata, gli obiettivi numerici per il 2012 sono stati fissati su livelli sostanzialmente analoghi a quelli dei controlli consuntivati nel 2011.

La stabilizzazione dell'entità numerica dei controlli presuppone il costante perseguimento di **ulteriori miglioramenti qualitativi**, mediante attività di controllo **che garantiscano sempre la individuazione di situazioni di effettiva e consistente evasione** in modo da ottenere non solo il recupero delle imposte evase, ma anche e soprattutto la **prevenzione dei fenomeni di evasione più pericolosi e diffusi**, e con essa il sempre più necessario allargamento delle basi imponibili dichiarate.

Va pertanto ribadito che le attività di controllo devono in ogni caso conseguire ad una **approfondita analisi della distribuzione del rischio di evasione nell'ambito di ciascuna realtà territoriale**, idonea ad indirizzarle sulle dette situazioni a maggior rischio, evitando di disperdere le limitate risorse disponibili su situazioni a bassa rischiosità, così come in controlli finalizzati alla ricerca di violazioni di natura meramente formale.

Va del pari ribadita l'esigenza di puntare sempre più, in sede di controllo, sui **comportamenti evasivi che**, per loro natura, **si prestano ad essere sistematicamente reiterati** e determinano quindi una perdita di gettito costante nel tempo, onde conseguire, oltre al recupero dell'evasione pregressa, **anche l'effetto di dissuadere dalla reiterazione delle violazioni** e, con esso, quello di incrementare progressivamente il gettito fiscale derivante dall'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali.

Tra tali comportamenti spicca quello della **omessa contabilizzazione dei ricavi o compensi** conseguiti nelle attività di impresa e di lavoro autonomo, alla quale tipicamente consegue una consistente evasione sia delle imposte sui redditi che dell'IVA. Il miglioramento qualitativo dei controlli deve quindi basarsi anche sulla individuazione di questo genere di violazioni, con il conseguente **sensibile incremento** delle maggiori imposte accertate, e soprattutto definite, a seguito della contestazione della predetta violazione di omessa contabilizzazione.

Nella stessa ottica, un consistente miglioramento va conseguito, in generale, nei controlli sul **corretto adempimento degli obblighi in materia di IVA**. Levasione in materia, ancora assai consistente, oltre che con la citata omessa contabilizzazione delle operazioni attive, viene realizzata con molteplici altri espedienti, dai più semplici, quali la detrazione dell'imposta relativa ad operazioni non inerenti o inesistenti, ai più sofisticati, quali quelli concernenti il *pro-rata* di detrazione o le operazioni con lesto. Al riguardo sono state recentemente diramate specifiche metodologie di controllo le quali vanno ampiamente utilizzate per **incrementare l'ammontare della maggiore IVA accertata e definita**.

Sempre in tema di comportamenti evasivi di massa, da contrastare soprattutto al fine di interromperne la prosecuzione, un ulteriore miglioramento deve riguardare la capacità di intercettare i diffusi fenomeni di sottodimensionamento del reddito complessivo dichiarato dalle persone fisiche, mediante l'analisi del tenore di vita familiare e la conseguente individuazione di discrasie, spesso rilevantissime, con la situazione economica che traspare dai redditi dichiarati, onde procedere ad accertamenti con metodo sintetico che garantiscano un **consistente aumento delle maggiori imposte sul reddito accertate e definite**.

**Tutti i responsabili degli Uffici competenti per le attività di controllo, così come quelli delle strutture ad essi sovraordinate, hanno dunque come obiettivo parallelo a quelli già fissati la realizzazione dei predetti miglioramenti, la quale sarà specificamente considerata ai fini della valutazione della efficacia dell'azione svolta, con particolare riguardo all'incremento della maggiore IVA accertata e definita.**

Ai fini dell'espletamento delle attività di controllo nel corso del 2012, gli specifici indirizzi forniti con le circolari n. 13/E del 2009, n. 20/E del 2010 e n. 21/E del 2011 rimangono sostanzialmente confermati, con le implementazioni di seguito evidenziate con il consueto, distinto riguardo:

- alle attività di controllo fiscale destinate, in modo specifico, alle diverse macrotipologie di contribuenti e che quindi integrano nel loro complesso la peculiare strategia da adottare per ridurre i rischi di evasione/elusione che caratterizzano ciascuna delle dette macro-tipologie (Attività specifiche);
- alle attività che per loro natura non possono specificamente riferirsi alle suddette macro-tipologie di contribuenti, ma le riguardano tutte trasversalmente, in modo più o meno marcato (Attività trasversali).

## 2. ATTIVITÀ SPECIFICHE

### 2.1 GRANDI CONTRIBUENTI

Per il comparto dei Grandi contribuenti il 2012 rappresenta un anno in continuità con il precedente triennio, caratterizzato dal costante assestamento e dal progressivo sviluppo dei sistemi di analisi e governo di questa importante platea di soggetti e dal conseguimento di consistenti miglioramenti sia a livello quantitativo che qualitativo, come evidenziato nella tabella che segue.

	<b>Accertamenti eseguiti</b>	<b>MIA (milioni di euro)</b>	<b>MIA Media (milioni di euro)</b>
2009	1.667	3.027	1,8
2010	2.609	5.490	2,1
2011	2.763	5.532	2,0

*Alcuni dei fattori che hanno contribuito alla realizzazione dei predetti risultati presentano un **particolare rilievo**:*

- *la crescita professionale e l'elevato grado di specializzazione del personale del comparto destinato alle attività di analisi, controllo e coordinamento;*
- *l'equilibrata gestione di trattazioni complesse, anche nella fase di contraddittorio con le controparti, che hanno portato alla definizione di importanti controversie;*
- *le costanti interlocuzioni con i responsabili degli omologhi comparti presso altre giurisdizioni estere,*

soprattutto con riferimento alla condivisione di esperienze relative al contrasto di schemi di pianificazione fiscale aggressiva;

- la valorizzazione dell'esperienza maturata nel dialogo con il contribuente, con particolare riferimento al tutoraggio, nell'ottica di un aumento del livello di adempimento spontaneo;
- le rilevanti sinergie con la Guardia di Finanza, che hanno visto nelle ordinarie attività di coordinamento operativo a livello regionale, un decisivo momento di confronto e cooperazione.

Con riferimento a quest'ultimo aspetto, si rammenta che sulle questioni o fenomeni caratterizzati da particolare complessità e rilevanza, intercettati in sede di controllo, e per i quali possano sussistere difficoltà nell'inquadramento di eventuali soluzioni perseguibili, è stato istituito **un tavolo di confronto a livello nazionale** tra la Direzione Centrale Accertamento e il Comando Generale della Guardia di Finanza, nell'ambito del quale vengono analizzate le fattispecie che meritano un esame congiunto.

A far corso dal 2012, in attuazione di quanto previsto al **comma 10 dell'articolo 27 del decreto-legge n. 185 del 2008**, **l'attività di tutoraggio deve riguardare tutti i Grandi contribuenti esercenti attività di impresa** (dunque circa 3.200 soggetti, rispetto ai circa 2000 tutorati nel 2011).

Il tutoraggio diviene quindi, per tutta la platea di soggetti in parola, la fase in cui realizzare una approfondita analisi del rischio di evasione/elusione di ciascun soggetto, propedeutica ad ogni successiva iniziativa di controllo più approfondito, mediante le attività istruttorie sia esterne che interne, nei confronti dei contribuenti appartenenti al comparto in parola.

Per i soggetti che nel 2012 sono per la prima volta considerati ai fini del tutoraggio, l'analisi del rischio deve quindi avvenire al più presto possibile, onde basare sulla medesima la selezione di posizioni a più alto rischio da sottoporre a controllo.

Nell'ambito del tutoraggio si ribadisce l'esigenza di mantenere alto il livello di attenzione, e costante il monitoraggio, ai fini della individuazione di alcuni fenomeni legati ad importanti fattori di rischio, oggetto tra l'altro di attenta osservazione da parte dell'OCSE, quali in specie:

- gli schemi di **pianificazione fiscale aggressiva** attuata anche su scala internazionale;
- le politiche di **utilizzo strumentale di perdite fiscali** (OECD (2011), *Corporate Loss Utilisation through Aggressive Tax Planning* OECD Publishing [http://www.oecd.org/document/61/0,3746,en\\_2649\\_34897\\_48570813\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/61/0,3746,en_2649_34897_48570813_1_1_1_1,00.html) );
- le forme di **arbitraggio basate sullo sfruttamento di strumenti finanziari complessi**, anche da parte dei soggetti IAS adopter (OECD (2012), *Hybrid Mismatch Arrangements*, OECD Publishing. <http://www.oecd.org/dataoecd/20/20/49825836.pdf> );
- le **politiche di prezzi di trasferimento** non in linea con il principio del valore normale (OECD (2012), *Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing*, OECD Publishing <http://dx.doi.org/10.1787/9789264169463-en> ).

In relazione a quest'ultima tematica, considerato il rilevante numero di transazioni che ricadono nell'ambito di applicazione dell'articolo 110, comma 7, del TUIR, fermo restando quanto già indicato nella circolare n. 21/E del 2011, si rammenta l'esigenza di procedere ad una adeguata ed equilibrata valutazione della documentazione acquisita in sede di controllo nei confronti dei contribuenti che hanno aderito al regime degli oneri documentali, al fine di verificare la sussistenza o meno di un impegno dell'impresa a rendere trasparente il processo di determinazione dei prezzi delle proprie transazioni infragruppo.

La predisposizione delle singole **schede di rischio** deve avvenire avvalendosi della nuova versione dell'apposito applicativo, avendo cura di procedere ad un esame approfondito degli elementi che emergono dall'analisi della posizione del soggetto, funzionale all'attribuzione del livello di rischio e alla conseguente individuazione delle più adeguate modalità istruttorie da utilizzare per il controllo.

Si rammenta, inoltre, che la verifica del rispetto della soluzione interpretativa indicata dall'Agenzia delle Entrate in sede di risposta alle istanze di interpello presentate dalle imprese, **costituisce parte integrante del tutoraggio**, così come previsto dall'**articolo 27 comma 12 del citato decreto-legge n.185 del 2008**.

L'esperienza maturata nei primi tre anni di applicazione del tutoraggio consente di rilevare come lo stesso, in linea con analoghe iniziative assunte da altri Paesi in tema di vigilanza sui Grandi contribuenti, sia anche un importante strumento per lo sviluppo di **forme di interlocuzione avanzata** tra Fisco e Grandi contribuenti, nell'ottica di quelle che, a livello internazionale, vengono definite *enhanced relationships* (relazioni rafforzate).

In sede di determinazione del livello di rischio possono quindi assumere rilievo **comportamenti che attestino la**

**propensione del contribuente alla costruzione di un rapporto collaborativo con l'Amministrazione finanziaria** basato sulla trasparenza e sulla fiducia. Ciò può verificarsi, ad esempio, nel caso in cui il contribuente, anche mediante l'utilizzo del nuovo canale di posta elettronica certificata dedicata ai grandi contribuenti, fornisca spontaneamente all'Amministrazione finanziaria informazioni rilevanti sulle operazioni svolte in corso d'anno, come ad esempio nel caso in cui lo stesso comunichi dati di dettaglio relativi al prospetto delle variazioni in aumento e in diminuzione operate al fine della determinazione del reddito imponibile.

Nell'attribuzione del livello di rischio ai soggetti che sono stati già sottoposti ad attività di tutoraggio negli anni precedenti può trovare valorizzazione anche la **modifica del comportamento** del contribuente nei periodi già oggetto di monitoraggio, soprattutto con riferimento a coloro per i quali sono noti gli esiti dell'eventuale controllo. Per coloro, invece che non raggiungono più il parametro dimensionale dei cento milioni di euro per anno di imposta 2010, le strutture regionali devono garantire il necessario coordinamento con le competenti Direzioni provinciali, mediante la condivisione degli elementi informativi raccolti nonché tramite la trasmissione delle schede di rischio già predisposte.

Le **attività istruttorie esterne**, salvo i casi in cui gli esiti dell'analisi di rischio impongano un'azione di controllo su anni di imposta diversi, vanno indirizzate sull'anno di imposta 2009 e, nel secondo semestre, anche sull'anno di imposta 2010.

Le **attività di accertamento**, a propria volta, vanno prioritariamente indirizzate sugli elementi informativi più rilevanti e recenti al fine di selezionare le posizioni caratterizzate da un maggior grado di sostenibilità delle pretese, onde ottimizzare l'effettivo recupero dell'evasione pregressa. Dallesame delle attività svolte nel 2011 è infatti emerso che la scelta di procedere in via prioritaria alla lavorazione dei suddetti elementi ha contribuito in maniera determinante alla definizione dei contesti e, conseguentemente, all'immediata concretizzazione della pretesa.

Tenuto conto del maggiore assorbimento di risorse connesso all'aumento del numero dei soggetti da tutorare, l'obiettivo numerico 2012, sia per le attività istruttorie esterne che per quelle di accertamento, è stato fissato in misura inferiore rispetto al consuntivo 2011, anche allo scopo di ottenere un ulteriore **miglioramento della qualità dei controlli**.

*Per le attività di accertamento nei confronti dei **gruppi di imprese** si richiama l'attenzione sulle novità normative intervenute nel procedimento sanzionatorio, riferite comunque alla generalità dei contribuenti, le quali dispongono, per gli atti emessi a decorrere dal 1° ottobre 2011, l'obbligatoria irrogazione delle sanzioni correlate al tributo contestualmente all'avviso di accertamento, ai sensi del novellato comma 1, dell'articolo 17, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 (in via generale le prime istruzioni operative in merito sono contenute nella nota del 4 ottobre 2011, n. 119544 disponibile sul sito intranet dell'Agenzia delle entrate, nella sezione Controllo>Grandi contribuenti>Direttive).*

*Per quanto in specie attiene alle attività di accertamento nei confronti dei **soggetti che optano per il consolidato nazionale**, il cui nuovo procedimento è entrato a regime nel corso del 2011 (in merito si veda la Circolare 6 giugno 2011, n. 27), si rammenta che le rettifiche del reddito proprio sono accertate mediante atto unico di cui all'articolo 40-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, con la contestuale irrogazione della sanzione in tale atto unico. Si segnala altresì che, per le rettifiche che non possono essere accertate mediante atto unico, e segnatamente per quelle di cui al paragrafo 3.5.1 della citata circolare n. 27/2011, l'irrogazione delle sanzioni correlate al tributo IRES deve essere contenuta nell'atto emesso nei confronti della consolidante, secondo quanto previsto dal novellato articolo 17 del d.Lgs n. 472/1997. In merito sono state emanate istruzioni operative relative al consolidato nazionale con nota prot. n. 60354 del 19 aprile 2012.*

In linea con quanto sopra evidenziato in merito al tutoraggio, per quanto concerne i soggetti che non rivestono la qualifica di grandi contribuenti in tutti i periodi di imposta oggetto di controllo, sarà cura delle strutture regionali attivare l'opportuno **coordinamento con le competenti Direzioni provinciali**, al fine di condividere gli elementi informativi raccolti e assicurare la gestione uniforme delle fattispecie. A tal riguardo, qualora nell'ambito delle attività istruttorie esterne (anche poste in essere dalla Guardia di Finanza) o nelle successive fasi di accertamento, si rilevino elementi relativi a fenomeni di esteroinvestizione o di stabili organizzazioni occulte, che potrebbero comportare l'accertamento di ricavi non dichiarati superiori alla soglia di cento milioni di euro, ai fini di un'efficace trattazione di tali elementi, sarà cura della Direzione provinciale competente destinare la lavorazione delle suddette posizioni alla struttura che si occupa delle imprese di medie dimensioni, nonché attivare uno specifico coordinamento con l'ufficio competente per i grandi contribuenti della Direzione regionale.

## 2.2 IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI

Nell'ultimo triennio i controlli nel comparto delle imprese di medie dimensioni, in linea con le direttive nel tempo impartite, hanno registrato sensibili progressi sia a livello quantitativo che qualitativo, come evidenziato nella tabella che segue.

	Accertamenti eseguiti	MIA (milioni di	MIA Media (migliaia di	MIA Mediana (migliaia di euro)
--	--------------------------	--------------------	---------------------------	-----------------------------------

		euro)	euro)	
2009	12.008	4.600	384	n.d.
2010	15.524	6.300	405	24,5
2011	16.080	7.700	478	34,0

Il livello quantitativo raggiunto ha inoltre consentito la tendenziale attuazione di quanto disposto dall'**art. 24, comma 2, del decreto-legge n. 78 del 2010** (controllo di almeno un quinto della platea in questione).

Va tuttavia sottolineato che i pur positivi risultati ottenuti sono ancora lontani dal garantire una adeguata reazione ai fenomeni di evasione/elusione che connotano il comparto in parola, tenuto conto della relativa rilevanza economica.

Occorrono quindi ulteriori iniziative volte ad incidere sulla qualità dei controlli nell'ambito degli **specifici piani di intervento riguardanti almeno un quinto delle imprese di medie dimensioni**, da realizzare in stretto coordinamento con la Guardia di Finanza e basati su analisi di rischio a livello locale.

Tra le **iniziative da assumere** per potenziare le attività di controllo in questione si richiamano in specie le seguenti:

- **supervisione dell'analisi di rischio da parte della Direzione Regionale**, soprattutto per quanto concerne il segmento delle imprese medio-grandi (fatturato superiore ai 25 milioni di euro), i fenomeni di evasione/elusione suscettibili di coinvolgere imprese di medie dimensioni appartenenti a gruppi societari ed il turn-over delle imprese di medie dimensioni nei singoli ambiti provinciali, particolarmente in quelli ad alta densità di contribuenti (al riguardo si richiamano le indicazioni fornite con **Comunicazione di servizio n. 11 del 21 febbraio 2011**);
- **immissione di personale esperto** degli Uffici regionali impegnati nei controlli sui grandi contribuenti, anche per un periodo di tempo limitato, negli Uffici controllo provinciali, onde affiancarlo al personale di questi ultimi Uffici per favorirne la crescita professionale ed implementare la qualità dei controlli;
- **effettuazione delle attività istruttorie esterne** per situazioni di particolare rilevanza **da parte dei predetti Uffici regionali** (ad esempio, nel caso di imprese di medie dimensioni collegate a Grandi contribuenti);
- **intensificazione del coordinamento con la Guardia di Finanza**, mediante la condivisione dell'analisi di rischio relativa alla platea delle imprese di medie dimensioni presenti nella realtà provinciale, propedeutica alla ripartizione delle attività istruttorie esterne da espletare in modo da garantire la più adeguata copertura delle situazioni a maggior rischio (l'effettività e l'efficacia di tale coordinamento andrebbe inoltre garantita dalle Direzioni regionali, d'intesa con i Comandi regionali della Guardia di Finanza).

Per quanto in specie attiene all'analisi di rischio si rammenta l'importanza della **mappatura** delle imprese di medie dimensioni presenti nella Provincia (**Comunicazione di servizio n. 19** del 1° aprile 2011) e del **censimento dei rischi di evasione/elusione** da effettuare seguendo gli indirizzi forniti con la **Comunicazione di servizio n. 47 del 2011** e con la **nota prot. n. 182212 del 2011**. Per gli opportuni approfondimenti sia della mappatura delle imprese che del censimento dei rischi va inoltre utilizzato il nuovo applicativo RADAR Imprese medie, seguendo le istruzioni contenute nella **Comunicazione di servizio n. 5 del 2012**.

Le **posizioni a rischio** vanno come di consueto considerate, ai fini dell'esecuzione di attività istruttorie esterne (laddove necessario) o di altre attività istruttorie propedeutiche alla realizzazione del numero programmato di accertamenti, tenendo conto del **risk score attribuito** e, in presenza di elementi di rischio sostanzialmente equivalenti, privilegiando i seguenti criteri:

- **assenza di controlli negli ultimi quattro anni**;
- **presenza di perdite sistemiche**, così come definite dall'**articolo 24, comma 1, del decreto-legge n. 78 del 2010**;
- **presenza su almeno due annualità di redditività sensibilmente più bassa** rispetto a quella media della categoria economica;
- **presenza del rischio di evasione in materia di IVA**.

Nell'analisi di rischio, soprattutto per le imprese medio-grandi, vanno inoltre tenuti presente gli specifici fattori di rischio enucleati, con riguardo ai Grandi contribuenti, nel precedente par. 2.1.

Le **attività istruttorie esterne**, salvo i casi in cui gli esiti dell'analisi di rischio impongano un'azione di controllo su anni di imposta diversi, vanno indirizzate sull'anno di imposta 2009 e, nel secondo semestre, anche sull'anno di imposta



2010. Lobiiettivo numerico assegnato per tali attività conferma sostanzialmente quello consuntivato nel 2011, ferma restando lesigenza di **massimizzare i risultati** derivanti dalle attività medesime, considerato il forte assorbimento di risorse che le stesse comportano.

Per le **attività di accertamento** lobiiettivo numerico 2012 è stato invece fissato in misura sensibilmente inferiore rispetto a quello consuntivato nel 2011, al precipuo intento di vedere ulteriormente migliorata la **qualità dei controlli**, mediante un **incremento della MIA mediana**, indotto soprattutto dall'**aumento della maggiore IVA accertata**. Valgono qui pure le indicazioni fornite con riguardo ai Grandi contribuenti circa lesigenza di dare priorità agli elementi informativi più rilevanti e recenti per la selezione delle posizioni con maggior grado di sostenibilità delle pretese.

### 2.3 IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI E LAVORATORI AUTONOMI

Progressi qualitativi assai rilevanti si sono registrati, nell'ultimo triennio, per i controlli nel comparto delle imprese di minori dimensioni e dei lavoratori autonomi, come evidenziato nella tabella che segue.

	<b>Accertamenti eseguiti</b>	<b>MIA (milioni di euro)</b>	<b>MIA Media (migliaia di euro)</b>	<b>MIA Mediana (migliaia di euro)</b>
2009	239.710	15.700	65,4	n.d.
2010	219.878	12.600	57,3	8,9
2011	178.273	13.600	76,2	11,4

Nel biennio 2009-2010, le pur ingenti risorse impegnate su questo fronte hanno sviluppato una mole di controlli che si è rivelata sproporzionata rispetto allesigenza di garantire, per ciascun controllo, un adeguato livello qualitativo e, conseguentemente, risultati significativi in termini di individuazione di evasione pregressa di ammontare significativo.

Più in particolare, lelevato numero di controlli programmati determinava, inevitabilmente, che molti di essi si concludessero con la constatazione di violazioni di minimo ammontare, spesso non adeguatamente provate e fonte, pertanto, di inutile contenzioso. Ciò ha comportato linversione di rotta, operata nel 2011, con il ridimensionamento dellobiiettivo numerico e la conseguente, forte spinta a migliorare la qualità dei singoli controlli, che si è poi effettivamente tradotta in un **rilevante incremento** (considerato il numero dei controlli) della **MIA media e di quella mediana**.

Per il 2012 lobiiettivo numerico assegnato è stato quindi **stabilizzato** sul livello di quello consuntivato per il 2011, allo scopo di garantire **ulteriore aumento della MIA media** (che dovrebbe ottimalmente attestarsi intorno ai 100 mila euro) **e di quella mediana** (che, a propria volta, dovrebbe tendere al superamento dellimporto di 15.000 euro).

Per la platea dei contribuenti in parola rileva, poi, in modo specifico lesigenza di individuare, nei singoli controlli, le operazioni attive non contabilizzate, dato che la forma tipica di evasione in tale comparto deriva proprio dalloccultamento dei corrispettivi effettivamente percepiti, nonché la presenza di costi non deducibili ai fini dellimposizione reddituale, o non detraibili ai fini dellIVA.

Il miglioramento dei risultati atteso deve quindi derivare soprattutto da un **consistente aumento della maggiore IVA accertata e definitiva**, posto che ad esso è tendenzialmente connesso lincremento dei risultati sul fronte della imposizione reddituale.

*Per quanto attiene allanalisi di rischio, va registrato il consolidamento, presso gran parte delle Direzioni provinciali, di specifiche e preventive attività, propedeutiche alla selezione, realizzate mediante opportuno coordinamento tra lArea Governo ed analisi, il capo Ufficio controlli e il capo Area Imprese di minori dimensioni e lavoratori autonomi nonché dei Direttori degli Uffici Territoriali.*

*Le dette attività di analisi del rischio e selezione sono state condotte, in questi ultimi anni, sia mediante lutilizzo in modo autonomo o seguendo percorsi operativi forniti centralmente degli specifici applicativi dausilio messi a disposizione sul portale FISCO, sia sfruttando le liste dausilio appositamente predisposte e trasmesse da questa Direzione Centrale.*

Ai fini della programmazione delle attività istruttorie e di accertamento da realizzare nel 2012, fermi restando gli indirizzi nel tempo forniti (circolari n. 13/E del 2009, n. 20/E del 2010 e n. 21/E del 2011), si enucleano di seguito quattro direttrici di fondo da seguire nellanalisi di rischio e conseguente selezione delle posizioni da sottoporre a controllo.

#### 1. Utilizzo dellapplicativo RADAR

Lapplicativo va utilizzato secondo le direttive metodologiche diramate dalla Direzione Centrale Accertamento (da ultimo con nota 2012/50379 del 30.03.2012) per lindividuazione delle categorie economiche e, allinterno delle stesse,

dei soggetti a maggior rischio nell'ambito delle seguenti sottoplatee:

- soggetti **non congrui** rispetto alle risultanze degli studi di settore;
- soggetti **congrui e appiattiti** rispetto alle risultanze degli studi di settore;
- soggetti **congrui a seguito di adeguamento totale significativo** alle risultanze degli studi di settore;
- soggetti che, seppure rientranti nel campo di applicazione degli studi di settore, **non hanno presentato il relativo modello (da considerare in modo specifico)**;
- soggetti che esercitano **attività per le quali non risultano applicabili gli studi di settore**.

Nell'ambito dei predetti soggetti a maggior rischio vanno in specie utilizzate le variabili che consentono di selezionare:

- i soggetti che hanno evidenziato una **perdita per più periodi d'imposta consecutivi**;
- i soggetti che hanno dichiarato anche per più periodi d'imposta consecutivi componenti negativi di reddito, rientranti nella categoria dei **costi residuali, di ammontare significativo**;
- i soggetti per i quali l'applicazione degli studi di settore evidenzia **valori degli indicatori di coerenza particolarmente anomali**, segnaletici di possibile infedeltà dei dati dichiarati ai fini della detta applicazione.

## 2. Utilizzo dell'applicativo INTERSECO

L'applicativo va utilizzato per l'estrazione, secondo le direttive metodologiche diramate dalla Direzione Centrale Accertamento (da ultimo con nota 2012/50379 del 30.03.2012) dei soggetti titolari di partita IVA a forte rischio di avere **omesso di dichiarare in tutto o in parte compensi di lavoro autonomo certificati dai sostituti di imposta nei modelli 770**.

## 3. Utilizzo dell'applicazione PANDORA

L'applicativo va utilizzato per l'estrazione delle posizioni a forte rischio di avere **omesso di dichiarare, in tutto o in parte, ricavi o compensi a fronte di attività di ristrutturazione o consulenza edilizia**.

## 4. Utilizzo di specifiche liste d'ausilio prodotte centralmente

Le liste d'ausilio diramate dalla Direzione Centrale Accertamento vanno sempre attentamente considerate e, tra le medesime, una specifica analisi va riservata alle seguenti:

- lista dei soggetti a rischio elaborata incrociando **le informazioni acquisite con le comunicazioni clienti e fornitori**, trasmesse nel periodo di vigenza dell'**art. 8-bis, comma 4-bis, del d.P.R. n. 322/1998, e i dati dichiarati ai fini IVA** (al riguardo, si richiamano le indicazioni operative e metodologiche fornite con nota prot. n. 2011/50993 del 4 aprile 2011; la procedura di estrazione delle liste d'ausilio per la selezione dei soggetti da controllare, messa a disposizione con la citata nota, è in corso di implementazione con l'inserimento di **ulteriori indicatori di rischio in relazione al periodo d'imposta 2007**;
- lista dei soggetti a rischio in quanto hanno evidenziato **comportamenti anomali nella gestione delle rimanenze di magazzino** (v. nota prot. n. 2012/6910 del 19 gennaio 2012);
- lista dei soggetti a rischio di omessa dichiarazione di **compensi da parte di Strutture Sanitarie Private** nel 2007, 2008 e 2009 (v. nota prot. n. 2012/47733 del 27 marzo 2012);
- soggetti che hanno realizzato, in qualità di gestori ed esercenti, la raccolta delle somme incassate nel 2007 per mezzo degli **apparecchi da intrattenimento ex art. 110 comma 6 del TULPS** e hanno omesso di dichiarare, in tutto o in parte, le somme spettanti come remunerazione della loro attività (v. nota prot. n. 2012/68697 del 7 maggio 2012);
- soggetti che, destinatari nel corso del 2011 delle apposite comunicazioni **concernenti la rilevata esistenza di anomalie**, relative al triennio 2007-2009, degli indicatori economici ricostruiti dai dati dichiarati ai fini degli studi di settore, risultano dai dati dichiarati per il periodo d'imposta 2010 non aver mutato il comportamento ritenuto anomalo (come di consueto, il controllo di questi soggetti va sviluppato nella massima misura possibile, selezionando dalle liste di ausilio le posizioni la cui verifica, secondo i criteri già in passato descritti, può garantire la maggiore proficuità, anche a fini preventivi).

Ai fini dell'esecuzione dei controlli **va sempre più privilegiato l'utilizzo delle indagini sui rapporti finanziari**, con particolare riguardo ai conti correnti bancari, le cui movimentazioni consentono la ricostruzione presuntiva dell'effettivo volume degli affari conseguito dai contribuenti in parola e lauspiciata individuazione delle omesse contabilizzazioni di ricavi e compensi. Il ricorso al detto strumento istruttorio, ricorrendone i presupposti, deve in specie avvenire nei

controlli riguardanti gli **esercenti arti e professioni** e gli **esercenti attività di impresa aventi ad oggetto prevalente la prestazione di servizi ed il commercio al dettaglio** (in quest'ultimo caso, considerando specificamente i rapporti cui affluiscono i pagamenti ricevuti mediante carte di credito e di debito).

*L'effettuazione di controlli assistiti dalle dette indagini finanziarie **per almeno il 10 per cento del numero complessivo** dei controlli effettuati nell'anno sulla platea in questione è fin da ora da considerare come obiettivo da conseguire nel più breve tempo possibile. Occorre pertanto specializzare il personale nell'utilizzo di questa metodologia, velocizzandone l'esecuzione, nella prospettiva che, stanti le sempre più stringenti limitazioni all'uso del contante, essa diventi il cardine su cui impernare, in futuro, la maggior parte dei controlli sui contribuenti in questione. Va infatti tenuto presente che, con l'afflusso all'Anagrafe tributaria dei dati concernenti le movimentazioni relative ai rapporti finanziari, in forza di recenti interventi normativi, la selezione dei contribuenti a rischio sarà presto assistita dall'incrocio delle dette movimentazioni con i volumi d'affari dichiarati e, in caso di discrasia, il controllo dovrà prioritariamente avvenire utilizzando le informazioni relative ai predetti rapporti.*

Le **attività istruttorie esterne**, salvo i casi in cui gli esiti dell'analisi di rischio impongano un'azione di controllo su anni di imposta diversi, vanno indirizzate sull'anno di imposta 2009 e, nel secondo semestre, anche sull'anno di imposta 2010. L'obiettivo numerico assegnato non è stato variato rispetto a quello consuntivato nel 2011, anche in questo caso allo scopo di assicurare il conseguimento di un **miglioramento dei risultati**. Le attività in parola vanno inoltre **coordinate** con quelle eseguite dalla Guardia di Finanza, nonché dagli altri enti che svolgono attività ispettive (in particolare l'INPS, la SIAE e i Comuni), oltre che per assicurare la massima capillarità dell'azione di controllo in ciascun ambito territoriale, anche per evitare la reiterazione dei controlli sugli stessi soggetti.

Per il comparto in parola rilevano inoltre particolarmente gli **accessi brevi** finalizzati al controllo del rispetto degli obblighi strumentali, della regolarità del personale impiegato e alla verifica della veridicità dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

*Posto che il controllo sul regolare adempimento degli obblighi strumentali (emissione dello scontrino e della ricevuta fiscale) è eseguito in forma massiva e capillare dalla Guardia di Finanza, si conferma l'indirizzo già da tempo adottato di destinare gli accessi in parola alla verifica dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore procedendo, ove si tratti di soggetti obbligati alla emissione di scontrini o ricevute e l'accesso avvenga nei luoghi di esercizio dell'attività, al preliminarizzare il controllo della regolare emissione, nonché al controllo della regolarità del personale impiegato.*

*In occasione della pianificazione di specifici piani di intervento per il controllo del regolare adempimento degli obblighi strumentali si raccomanda il coordinamento con i competenti Reparti della Guardia di Finanza, anche ai fini della eventuale realizzazione congiunta dei predetti piani che recenti esperienze hanno dimostrato garantire un maggiore effetto deterrente.*

## **2.4 ENTI NON COMMERCIALI, ONLUS E ALTRI SOGGETTI CHE FRUISCONO DI REGIMI AGEVOLATIVI (SOCIETÀ COOPERATIVE E SETTORE AGRICOLO)**

L'attività di controllo sul comparto degli enti non commerciali, delle ONLUS e degli altri soggetti che fruiscono di regimi agevolativi, solo recentemente pianificata in modo distinto ed organico, sta dando risultati molto positivi e, nel 2011, ha registrato un importante salto di qualità, con il passaggio della MIA mediana da circa 9.300 euro a oltre 14.000 euro.

Nel corso del 2012 occorre pertanto consolidare il detto *trend* positivo seguendo gli indirizzi operativi nel tempo forniti (in specie quelli contenuti nella circolare n. 21/E del 2011) tenendo conto di quanto di seguito specificato con riguardo alle varie tipologie di soggetti compresi nella platea in questione.

### **Enti non commerciali**

Con riferimento all'utilizzo abusivo delle agevolazioni riservate agli enti non commerciali, anche quest'anno il budget di produzione contempla una quota di verifiche e di accertamenti destinati ai detti soggetti.

Al fine di migliorare qualitativamente i risultati dell'attività di controllo si ribadisce la necessità di adottare ogni iniziativa diretta ad assicurare che l'analisi del rischio di abuso dei regimi agevolativi in materia sia eseguita con la massima cura, utilizzando anche le informazioni contenute nelle apposite liste d'ausilio trasmesse centralmente (elenco CONI, elenco dei soggetti che hanno fruito del regime di cui alla Legge n. 398 del 1991, elenco EAS, ecc.), atteso che solo l'attenta valutazione degli indici di rischio determina una selezione mirata e garantisce la massima efficacia dell'azione di controllo.

*Nell'ambito della analisi di rischio effettuata con l'ausilio degli specifici applicativi a disposizione, vanno in specie selezionati gli enti che, in base agli elenchi dei fornitori a suo tempo inviati dai soggetti obbligati, risultano aver emesso fatture ma non hanno presentato la dichiarazione IVA oppure hanno dichiarato un volume d'affari pari a zero.*

Al contempo, si evidenzia la necessità che, dopo aver individuato le posizioni da sottoporre a controllo secondo le



indicazioni fornite con le apposite metodologie emanate dalla Direzione Centrale Accertamento, l'attività operativa sia svolta prioritariamente nei confronti dei soggetti che presentino abusi di particolare rilevanza economica, **evitando di perseguire situazioni di minima rilevanza.**

Si ribadisce, altresì l'esigenza che la platea degli enti associativi presenti in ciascuna provincia venga **sempre analizzata approfonditamente** a cura della funzione di governo ed analisi delle Direzioni provinciali, in stretta sinergia con l'Ufficio controlli (Area persone fisiche ed enti non commerciali, ove istituita) e gli Uffici Territoriali, sotto il necessario coordinamento del Direttore Provinciale.

## ONLUS

Ai fini dell'analisi di rischio delle ONLUS si deve tenere conto sia dei soggetti interessati dal procedimento per iscrizione nell'apposita Anagrafe (a prescindere dalla circostanza che siano stati iscritti, o meno, nell'Anagrafe), sia delle c.d. ONLUS di diritto

Al riguardo, si evidenzia l'importanza, soprattutto a fini di prevenzione, del controllo diretto all'iscrizione nell'Anagrafe delle Onlus da parte delle Direzioni regionali, che devono procedere alla tempestiva individuazione e segnalazione per il controllo sostanziale delle posizioni particolarmente a rischio.

Rispetto, invece, all'analisi di rischio riservata alle ONLUS di diritto, non iscritte nell'Anagrafe, l'attività deve essere prioritariamente indirizzata nei confronti:

- delle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri istituiti presso le Regioni o le Province ai sensi della Legge n. 266 del 1991, i cui dati vanno richiesti a detti soggetti pubblici ai sensi dell'art. 32, primo comma, n. 5), del d.P.R. n. 600 del 1973, al fine di intercettare specifici profili di rischio circa lo svolgimento di vere e proprie attività commerciali, come previsto dal D.M. 25 maggio 1995. Qualora venga riscontrato in capo alle organizzazioni di volontariato lo svolgimento di attività produttive e commerciali non marginali, si procede al recupero delle agevolazioni fiscali indebitamente fruiti, ai sensi dell'art. 30, comma 5, del decreto-legge n. 185 del 2008, con contestuale comunicazione alla struttura regionale o provinciale competente per i controlli previsti dalla medesima Legge n. 266 del 1991;
- delle cooperative sociali, che devono risultare iscritte nell'apposita sezione dell'Albo nazionale delle società cooperative, i cui dati sono rilevabili dal collegamento con le Camere di Commercio e dall'apposito elenco trasmesso centralmente. Nei casi in cui risulti che il soggetto non rispetta le condizioni previste dalla Legge n. 381 del 1991, si procede al recupero delle agevolazioni fiscali indebitamente fruiti, dandone contestuale comunicazione al Ministero dello Sviluppo Economico per i seguiti di competenza.

## Società cooperative

Con riferimento all'attività di controllo nei confronti delle società cooperative, l'analisi di rischio deve in specie garantire la individuazione di elementi che possano far supporre la mancanza delle finalità mutualistiche e, di conseguenza, l'abusivo ricorso alla forma cooperativa allo scopo di fruire indebitamente dei benefici fiscali previsti. Per supportare la detta analisi è stata emanata una apposita metodologia, che andrà quindi seguita onde ottimizzare la selezione ( **Comunicazione di servizio n. 34 del 25 maggio 2012**).

*Ciascuna Direzione provinciale deve quindi sempre più approfondire la conoscenza della platea delle società cooperative aventi sede nella Provincia e via via individuare quelle che presentano maggiori rischi di evasione e/o di elusione, considerato anche il settore in cui operano.*

La selezione deve riguardare, oltre ai soggetti che si qualificano come cooperative ma non risultano iscritte nel relativo Albo, anche quelli per i quali sono riscontrati specifici indicatori di rischio costituiti, tra gli altri, da crediti IVA di importo elevato non giustificati in base al settore di attività o al volume d'affari, da perdite di esercizio sistematiche che denotano situazioni apparentemente antieconomiche, da brevi periodi di attività, da evidenti incoerenze degli indicatori gestionali (quale, ad esempio, il costo del lavoro rispetto ai ricavi di vendita) o dall'omessa dichiarazione degli elementi rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

## Settore agricolo

I positivi risultati di cui si è detto innanzi hanno assai limitatamente riguardato il rilevante comparto dei soggetti che fruiscono le agevolazioni fiscali riservate al settore dell'agricoltura, nel cui ambito si concentrano numerose situazioni di abuso.

Occorre quindi un **ulteriore impegno** nell'analisi di rischio e, soprattutto, nella esecuzione di un numero adeguato di controlli che fungano da deterrente per queste forme di evasione spesso assai rilevanti.

*Ai fini dell'analisi di rischio si deve tenere conto dei requisiti che qualificano i soggetti che operano nel settore in argomento, esaminando prioritariamente le imprese che svolgono le attività connesse (commercializzazione, trasformazione, ecc.) aventi ad oggetto prodotti agricoli acquisiti prevalentemente da terzi. Inoltre, un'attenzione*

*specifica richiedono le posizioni dei soggetti che si qualificano come esercenti di attività agricola e nel contempo svolgono attività di prestazione di servizi o per i quali le informazioni a disposizione evidenzino la possibile esistenza di vere e proprie imprese commerciali di ristorazione ed alberghiere, dissimulate sotto forma di agriturismo.*

*Vanno altresì considerati altri elementi che potrebbero costituire indicatori di rischio, quali la presenza di volumi d'affari non coerenti con l'estensione dei terreni posseduti, l'esistenza di rapporti con soggetti non residenti, la somministrazione di alimenti e bevande, l'organizzazione di eventi, e così via.*

Anche la platea di soggetti in parola, presente in ciascuna provincia, va dunque **sempre analizzata approfonditamente** a cura della funzione di governo ed analisi delle Direzioni provinciali, in stretta sinergia con l'Ufficio controlli (Area persone fisiche ed enti non commerciali, ove istituita) e gli Uffici Territoriali, sotto il necessario coordinamento del Direttore Provinciale.

## 2.5 PERSONE FISICHE

Lo sforzo operativo sul vastissimo ambito delle persone fisiche, considerate quali titolari di reddito complessivo soggetto ad imposizione, è cresciuto nel tempo e nel 2011 ha consentito il raggiungimento di risultati assai positivi, suscettibili di ulteriori miglioramenti grazie alle opzioni organizzative recentemente adottate.

### Controlli sugli oneri dedotti e sulle detrazioni di imposta

I controlli sugli oneri dedotti dal reddito complessivo e sulle detrazioni dall'imposta lorda ex art. 36-ter del d.P.R. n. 600 del 1973 hanno registrato rilevanti progressi grazie alla scelta di suddividerli in due categorie:

- controlli sugli oneri dedotti e sulle detrazioni operate che presuppongono il contraddittorio con il contribuente volto a documentarne la relativa spettanza (**controlli documentali**);
- controlli sulla spettanza delle detrazioni operate mediante incroci con i dati presenti in Anagrafe tributaria, i quali, salvo casi particolari e sporadici, non comportano alcun contraddittorio con il contribuente e vengono gestiti centralmente (**controlli da incroci AT**, che generano le **Comunicazioni esiti centralizzati** in sigla **CEC**).

*La suddivisione ha consentito di alleggerire le attività in materia demandate agli Uffici operativi, pianificando i controlli documentali in modo sempre più mirato sulle situazioni a maggior rischio e, dunque, in numero decrescente nel tempo (si è in specie passati dai circa 965 mila controlli sull'annualità 2004 ai circa 635 mila sull'annualità 2007). Tali attività sono state inoltre velocizzate mediante la centralizzazione dell'invio degli inviti ad esibire agli Uffici la documentazione probatoria. Dall'annualità 2006 sono poi partiti i controlli da incroci su AT, via via incrementati nel tempo (dai circa 170 mila per la menzionata annualità, si è passati ai circa 430 mila per l'annualità 2008).*

La strategia perseguita ha in definitiva prodotto un minore assorbimento di risorse su questa linea di attività, mantenendo elevato il numero complessivo dei controlli della specie ed ottenendo risultati migliori in termini di maggiori imposte dovute (dai 412 milioni di euro per l'annualità 2004 si è passati ai circa 495 milioni per quella 2007) e di incassi complessivi (per le stesse annualità si passa da circa 242 milioni di euro a circa 304 milioni).

Detta strategia entra quindi a regime nel 2012 con la pianificazione dei **controlli di massa sugli oneri dedotti e sulle detrazioni di imposta** relativamente al periodo d'imposta 2009 ed alle posizioni individuate a livello centrale a seguito di specifiche attività di analisi del rischio, basate su criteri che tengono conto dei più frequenti e significativi rischi di microevasione. L'avvio dei **controlli documentali** viene gestito centralmente mediante la trasmissione delle richieste di documentazione di cui all'art. 36-ter, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 (ferma restando la possibilità da parte degli Uffici operativi di attivare il controllo nei confronti di posizioni per le quali si disponga di elementi specifici), mentre i **controlli da incroci AT**, vengono **perfezionati** centralmente con conseguente produzione automatica ed invio delle comunicazioni degli esiti di cui al comma 4 del citato art. 36-ter.

Per i predetti controlli da incroci è previsto un incremento dei criteri selettivi, con conseguente limitazione della sfera di applicazione dei controlli documentali assegnati agli Uffici, in modo che l'esecuzione di questi ultimi possa essere ulteriormente migliorata onde ottenere un aumento delle maggiori imposte dovute e dei conseguenti versamenti.

### Accertamenti parziali da incroci AT e segnalazioni centralizzate

La capacità di intercettare fenomeni di microevasione, mediante gli incroci con i dati presenti in Anagrafe tributaria, è stata di recente assai potenziata e, con essa, la possibilità di emettere avvisi di accertamento parziale predisposti centralmente, come evidenziato dalla tabella che segue.

	Accertamenti eseguiti	MIA (milioni di euro)
2007	194.102	260

2008	246.196	185
2009	301.968	384
2010	317.237	373
2011	349.919	400

Ciò ha impresso un forte impulso alla dissuasione dei predetti fenomeni con il conseguimento di ottimi risultati in termini di MID (passata dai circa 55 milioni di euro del 2007 ai circa 186 milioni del 2011).

*A fronte dell'augmentato carico di lavoro, è stata inoltre adottata una specifica strategia di concentrazione della lavorazione di questi accertamenti, affidandone una parte consistente ad una apposita unità specializzata, il Centro operativo di Pescara e la sua sede decentrata di Reggio Calabria.*

In linea con la detta strategia, nel 2012 la selezione centralizzata delle posizioni si attesta su di una entità numerica analoga a quella del 2011, con conseguente messa a disposizione delle dette posizioni, mediante l'applicazione G.I.A.D.A.:

- **agli Uffici territoriali** - delle liste relative al criterio Lavoro dipendente anno dimposta 2007 (contribuenti con dichiarazione presentata).
- **al Centro Operativo di Pescara** - delle liste relative al criterio Locazione Fabbricati, anno dimposta 2006 (contribuenti con dichiarazione omessa) e anno dimposta 2007 (contribuenti con dichiarazione presentata).

Sempre in tema di **accertamenti parziali** un particolare impulso richiedono anche quelli basati su segnalazioni centralizzate concernenti:

- **redditi diversi** ex art. 67 TUIR, per il periodo dimposta **2008**;
- **redditi prodotti in forma associata** ex art. 5 TUIR e redditi di partecipazione in società a ristretta base proprietaria, che hanno optato per la trasparenza fiscale ex art. 116 TUIR, per i periodi dimposta **2007** e **2008**;
- **redditi di lavoro dipendente (ed assimilati)** percepiti e non dichiarati dai **lavoratori domestici** (colf, badanti baby-sitter) per i quali risultano versati i contributi previdenziali ma non le ritenute dai datori di lavoro (**art. 28 del decreto-legge n. 78 del 2010**), per il periodo dimposta **2007**;
- **assegni periodici** ex art. 50 TUIR, corrisposti al coniuge con riferimento al periodo dimposta **2008**.

Al riguardo si evidenzia che, essendo la selezione basata sull'incrocio di dati che potrebbero risentire di eventuali inesattezze, prima di procedere alla emissione degli atti di accertamento è necessario effettuare **un puntuale riscontro delle informazioni disponibili**.

Le posizioni segnalate vanno **tempestivamente esaminate**, ai fini dell'inserimento nel piano dei controlli e della notifica tempestiva degli avvisi relativi ai periodi di imposta per i quali il potere di accertamento decade alla data del 31 dicembre 2012.

#### **Accertamenti ordinari**

Gli accertamenti ordinari, concernenti la complessiva posizione reddituale delle persone fisiche, non titolari di redditi dimpresa e/o di lavoro autonomo, sono da tempo principalmente sviluppati con la **metodologia della ricostruzione sintetica** del reddito complessivo.

Ciò naturalmente non esclude che una specifica azione debba essere diretta **anche alla ricostruzione analitica** del reddito complessivo, in presenza di specifici elementi concernenti fonti reddituali, quali in specie quelle collegate ad elementi patrimoniali di particolare entità.

Al riguardo, si evidenzia l'esigenza di avviare una specifica analisi di rischio sulle **persone fisiche ad alta capacità contributiva** (che nella prassi internazionale vengono definiti *high net worth individuals*) presenti in ciascun ambito provinciale. Per tali devono intendersi le persone fisiche che posseggono un patrimonio mobiliare ed immobiliare - di entità **superiore ai 5 milioni di euro**.

*L'analisi di rischio deve in specie concentrarsi sulla compatibilità del patrimonio con i redditi dichiarati nell'ultimo quinquennio attivando, in caso di evidenti discrasie, apposite attività istruttorie, in specie le indagini sui rapporti finanziari estese anche ad eventuali persone fisiche collegate, allo scopo di individuare le fonti reddituali che abbiano*

contribuito nel breve termine alla formazione del patrimonio.

*In attesa che questa linea di attività venga supportata con specifici strumenti di analisi di rischio, ciascuna Direzione provinciale deve comunque svolgere una prima mappatura, basata sulle informazioni di più facile acquisizione a livello locale (ad es. persone fisiche generalmente note al detto livello per il patrimonio di cui dispongono), volta ad individuare un adeguato numero di posizioni da sottoporre a controllo (non meno di 10 per le dette Direzioni il cui Ufficio controllo è articolato in più aree, e non meno di 5 per le altre).*

*Lazione svolta formerà oggetto di approfondimento nel corso di apposite riunioni che saranno convocate dalla Direzione centrale accertamento per condividere le esperienze operative sviluppate e mettere a punto gli strumenti di supporto della specifica linea di attività.*

Con riguardo alla generalità delle persone fisiche, le attività di controllo volte alla ricostruzione analitica del reddito complessivo devono comunque tenere conto delle liste selettive elaborate centralmente, quali in specie:

- la **lista selettiva criterio Z** - plusvalenze derivanti da vendita infraquinquennale di immobili (quella relativa al 2007 è stata già messa a disposizione, e quella per il 2008 lo sarà a breve);
- la **lista selettiva criterio V anno 2007** - cessioni terreni edificabili (che sarà messa a disposizione a breve).

Gli accertamenti fondati sulla ricostruzione sintetica del reddito complessivo, quale metodologia tipica di controllo selettivo dei contribuenti in parola, devono garantire la massima efficacia dissuasiva, mediante una accurata analisi di rischio che consenta di individuare solo le posizioni caratterizzate da una **rilevante discrasia, in termini assoluti**, tra il reddito complessivo dichiarato e quello determinabile sinteticamente.

Il piano previsto, per il triennio 2009-2011, dall'art. 83, commi 8 e 9, del **decreto-legge n. 112 del 2008**, ha consentito di incrementare i controlli portandoli nel 2011 a circa 36 mila. Tale risultato numerico è stato quindi preso a base per la fissazione dell'obiettivo 2012.

Va tuttavia evidenziato che al detto incremento numerico registrato nel triennio 2009-2011, ha solo in parte corrisposto il netto miglioramento qualitativo, auspicato nelle circolari n. 13/E del 2009, n. 20/E del 2010 e n. 21/E del 2011, come evidenziato nella tabella che segue.

	<b>Accertamenti eseguiti</b>	<b>MIA (milioni di euro)</b>	<b>MIA Media (migliaia di euro)</b>	<b>MIA Mediana (migliaia di euro)</b>
2009	28.316	460	16,2	8,9
2010	30.443	501	16,4	10,0
2011	36.390	586	16,1	10,9

Al riguardo, occorre comunque considerare che gran parte degli accertamenti in parola sono stati effettuati in base al disposto dell'**art. 38, quarto comma, del d.P.R. n. 600 del 1973**, nella versione vigente con riguardo agli accertamenti relativi alle annualità fino a quella 2008, dunque con una metodologia ora superata dalla riformulazione del citato art. 38, ad opera del **decreto-legge n. 78 del 2010**, con vigore a far corso dalla annualità 2009.

Nel corso del 2012 deve quindi gradatamente realizzarsi il **passaggio dalla metodologia previgente a quella nuova** e, con esso, il **graduale spostamento delle attività di controllo in parola sulla annualità 2009**, utilizzando in specie la metodologia prevista dal vigente art. 38, quarto comma, che prevede la determinazione sintetica del reddito complessivo sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta, in attesa della messa a punto della metodologia accertativa prevista dal quinto comma del citato articolo.

Pertanto, **nei primi due quadrimestri** l'attività di controllo va incentrata sulle posizioni relative all'annualità **2008**, tenendo conto della circostanza che, al fine di agevolare l'attività di selezione, **tutti gli elementi da esaminare**, per la ricostruzione sintetica del reddito riferibili al singolo contribuente, **sono riuniti in un'unica lista sinottica criterio TAU, in cui sono confluiti tutti i dati precedentemente contenuti in più liste selettive** (criteri. T ed AU o in varie altre liste). Quest'ultimo strumento di ausilio all'analisi di rischio è peraltro destinato ad essere utilizzato a regime e verrà quindi implementato con tutti gli elementi necessari per supportare la selezione propedeutica agli accertamenti con metodo sintetico fondati sulla nuova normativa in materia. Il relativo impiego per la selezione delle posizioni relative all'annualità 2008, oltre a consentire al personale di familiarizzare con l'innovato strumento, permette una più accurata selezione e, dunque, il raggiungimento dell'indispensabile miglioramento qualitativo (MIA e MID, medie e mediane).

**La nuova metodologia di ricostruzione sintetica**, prevista dal vigente art. 38, quarto comma, **deve essere quindi**

**utilizzata nell'ultimo quadrimestre del 2012**, privilegiando le posizioni risultanti da una apposita analisi di rischio, in corso di ultimazione a livello centrale e basata sugli elementi di spesa relativi al 2009 già acquisiti, i cui esiti saranno al più presto messi a disposizione degli Uffici operativi. Anche in tal caso, dai conseguenti accertamenti sono attesi risultati qualitativi superiori a quelli del 2011.

Si rammenta, da ultimo, che gli **accessi diretti all'acquisizione di elementi segnaletici di capacità contributiva**, utili ai fini degli accertamenti con metodo sintetico disposti centralmente, come già avvenuto nel **2010** (in particolare attività connesse allo sfruttamento del Demanio marittimo: posti barca, charter nautico, stabilimenti balneari) e **2011**, (arte ed antiquariato, elitaxi ed aereotaxi, oro da investimento), mantengono **specificità rilevante**, in quanto essenziali per il popolamento di specifiche basi dati indispensabili per una compiuta analisi del rischio di evasione.

### 3. ATTIVITÀ TRASVERSALI

#### 3.1 ATTIVITÀ IN MATERIA DI ANTIFRODE

L'impegno dell'Agenzia nel contrasto ai più rilevanti fenomeni di frode fiscale è assai cresciuto negli ultimi anni, anche a seguito della istituzione di apposite unità a ciò preposte, a livello centrale e regionale, ed alla generale sensibilizzazione su questa linea di attività di tutte le Direzioni provinciali.

I predetti fenomeni sono tuttavia ancora ricorrenti, soprattutto in materia di IVA nell'intera Unione Europea, il che impone di mantenere sempre alto il livello di attenzione considerata la estrema pericolosità delle fattispecie fraudolente, spesso capaci di determinare perdite rilevanti di gettito.

Nel corso del 2012, proseguendo la positiva azione finora sviluppata, si rende necessario potenziare:

- **analisi di rischio**, volta **al la individuazione delle condotte fraudolente in atto**, al fine di pianificare l'**esecuzione tempestiva dei controlli** volti ad impedire - ove ancora possibile - la consumazione degli illeciti e i conseguenti danni per l'Erario;
- la tutela degli interessi erariali, mediante **immediata richiesta dell'adozione di misure cautelari**, onde garantire **l'effettivo recupero delle imposte evase**;
- il **coordinamento e la collaborazione con gli altri organismi di controllo** impegnati sul fronte del contrasto alle frodi;
- il ricorso agli strumenti di **cooperazione amministrativa con gli altri Stati**, per l'acquisizione degli elementi indispensabili per intercettare le condotte fraudolente che si sviluppano mediante operazioni con controparti estere.

Ai fini della prevenzione delle frodi intracomunitarie in materia di IVA, sono stati ridefiniti i criteri e le modalità di accesso degli operatori nell'**archivio VIES**, il cui popolamento ha richiesto uno specifico monitoraggio, che **deve costantemente proseguire** sulle posizioni inserite, onde evitare che soggetti a rischio di frode possano risultare come regolari operatori intracomunitari. In proposito si rammenta che **l'art. 27 del decreto-legge n. 78 del 2010** prevede la facoltà di escludere dal predetto archivio i soggetti che presentano determinati profili di rischio. È quindi **assolutamente necessario dare concreta attuazione a tale previsione normativa**, garantendo, soprattutto per i profili di rischio più marcato, un'attenzione costante, come peraltro richiesto dall'Unione Europea, in specie segnalando tempestivamente gli operatori intracomunitari nei cui confronti vengano redatti processi verbali di constatazione riguardanti fenomeni fraudolenti per l'immediata revoca dell'inserimento nell'archivio.

Sempre in tema di contrasto alle frodi intracomunitarie va ulteriormente sottolineata l'importanza dello **scambio di informazioni con gli altri Stati membri** dell'Unione Europea il cui utilizzo va costantemente potenziato e velocizzato. Al riguardo, nel corso del 2011 la collaborazione con gli altri Stati membri in tema di frodi intracomunitarie ha trovato nuovo impulso con il gruppo **EUROFISC**, struttura permanente istituita dal Regolamento UE del 7 ottobre 2010 n. 904, per rendere più rapida ed efficace l'individuazione, a livello centrale, di operatori a rischio.

*I fenomeni di frode più rilevanti in materia di IVA, anche a livello nazionale, formano oggetto di analisi nell'ambito della **Cabina di Regia Operativa** (istituita ai sensi dell'art.83, commi 5 e 6, del **decreto-legge n.112 del 2008**) che coinvolge a livello centrale l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza. Pertanto, qualora a livello locale emergano elementi che facciano presupporre l'esistenza di frodi, complesse ed articolate sul territorio o all'estero, gli stessi vanno tempestivamente segnalati all'Ufficio Centrale antifrode per la relativa valutazione nell'ambito della detta Cabina di Regia, ai fini della individuazione di comuni linee di azione e della **messa a punto di piani di intervento mirati**.*

*In generale, resta sempre ferma l'esigenza di garantire a livello regionale il coordinamento e la reciproca collaborazione con l'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza - nel rispetto delle diverse specificità e competenze - nella azione di contrasto ai fenomeni di frode caratterizzati da specificità locali.*

Nell'attività operativa da sviluppare, soprattutto a cura degli Uffici antifrode regionali, mantengono attualità gli indirizzi



contenuti nella circolare n. 21/E del 2011, per quanto in specie attiene:

- alla specifica attenzione sui settori della commercializzazione di beni individuati con il D.M. 22 dicembre 2005 e delle prestazioni di servizi a più alto valore aggiunto, ai fini della individuazione delle frodi in materia di IVA;
- all'impegno, nell'analisi di rischio e nei conseguenti controlli, anche nel campo delle imposte dirette sui redditi (risultando confermata la ricorrenza di rilevanti frodi attuate mediante schemi di pianificazione fiscale particolarmente aggressiva);
- alla esigenza di perseguire ulteriormente le frodi imperniate sulle indebite compensazioni con crediti fittizi;
- alla specifica considerazione dei comportamenti finalizzati alla fraudolenta sottrazione al pagamento delle imposte, con particolare riguardo alla nota tecnica del fittizio e repentino trasferimento della sede dell'impresa all'estero.

Si segnala, da ultimo, l'opportunità di **monitorare** le attività che i soggetti, già in passato coinvolti in fenomeni fraudolenti, sia come promotori che come esecutori, hanno successivamente svolto e svolgono attualmente. L'esperienza operativa conferma, infatti, che le condotte fraudolente vengono di sovente reiterate dai stessi soggetti cui vengono contestate violazioni del genere, spesso utilizzando appositi schermi societari, e che esistono professionisti specializzati nella costruzione di schemi fraudolenti che trovano sempre nuovi clienti disposti ad adottarli.

### 3.2 ATTIVITÀ DI CONTRASTO ALLA EVASIONE INTERNAZIONALE

Alcuni provvedimenti normativi hanno particolarmente supportato, negli ultimi anni, l'attività di contrasto ai fenomeni di evasione fiscale aventi, come comune denominatore, la sottrazione ad imposizione di redditi, realizzata mediante:

- l'allocatione fittizia all'estero della residenza fiscale;
- illecito trasferimento e/o la detenzione all'estero di attività produttive di reddito (anche per il tramite di altri soggetti esteri, interposti o estero-vestiti).

*Si tratta, in specie, del **decreto-legge n. 112 del 2008** (art. 83, commi 16 e 17) che ha previsto un **presidio costante dei soggetti che trasferiscono all'estero la residenza fiscale** mediante lazione congiunta dei Comuni e dell'Agenzia, e del **decreto-legge n. 78 del 2009** (art. 12) che ha introdotto la **presunzione** in tema di investimenti ed attività finanziarie estere non dichiarate ed ha disposto la **istituzione dell'Unità centrale per il contrasto dell'evasione internazionale (UCIFI)**.*

L'attività di contrasto ai predetti fenomeni ha conseguentemente registrato un deciso cambio di passo, anche in funzione di un rafforzato impegno operativo della Guardia di Finanza, coordinato con quello delle strutture, centrale e locali dell'Agenzia.

Sul **fronte del presidio dei contribuenti che trasferiscono all'estero la residenza fiscale**, va tuttavia evidenziato che il meccanismo di controllo sancito dal citato **decreto-legge n. 112 del 2008** non è ancora pienamente entrato a regime.

Occorre quindi **proseguire e concretizzare** gli indirizzi forniti dalla circolare n. 20/E del 2010 (par. 3.2). A tal fine, ciascuna Direzione provinciale deve, entro il primo semestre del 2013:

- per i soggetti trasferitisi tra il 1° gennaio 2006 ed il 25 giugno 2008 (data di entrata in vigore del **decreto-legge n. 112 del 2008**), **completare l'analisi delle posizioni** individuando le **situazioni a maggior rischio** da sottoporre a controllo fiscale;
- per i soggetti trasferitisi dopo la detta data, **assicurarsi** che i Comuni abbiano provveduto, ed allo stato provvedano ordinariamente, alla verifica di propria competenza sull'effettività del trasferimento all'estero ed alla successiva conferma alla competente Direzione provinciale (nell'ambito delle ormai ordinarie forme di cooperazione con i detti Enti locali). In tal caso:
  - qualora l'attività di verifica dei Comuni non si sia ancora effettivamente concretizzata, **sollecitare l'attività**, provvedendo nelle more all'analisi delle posizioni dei soggetti trasferitisi dopo il 25 giugno 2008;
  - qualora la verifica sia regolarmente avvenuta, procedere con immediatezza all'esecuzione di controlli fiscali sui soggetti segnalati dai Comuni come non effettivamente espatriati, monitorando comunque per almeno un triennio l'effettività del trasferimento all'estero.

*Le posizioni a rischio di particolare rilevanza (per l'entità dell'evasione e la complessità, anche a livello internazionale,*

*dei controlli), vanno sempre segnalate alla Direzione Centrale Accertamento UCIFI, per ricevere indicazioni circa l'opportunità che i controlli vengano da esso direttamente svolti o coordinati.*

Entro il 31 gennaio 2013 le Direzioni regionali devono **relazionare** alla Direzione Centrale Accertamento, lo stato di attuazione dei predetti indirizzi da parte delle dipendenti Direzioni provinciali, con riguardo all'analisi delle posizioni dei soggetti espatriati dal 2006 in avanti, ai conseguenti controlli attivati, nonché all'attuazione della specifica vigilanza dalla Legge affidata ai Comuni.

Sul **fronte del contrasto all'illecito trasferimento e/o detenzione allestero di attività produttive di reddito**, le specifiche attività di controllo, da tempo in essere, vanno sviluppate, in linea con le direttive fornite dalla circolare n. 21/E del 2011, valorizzando le informazioni generate dal c.d. monitoraggio fiscale delle transazioni finanziarie da e verso l'estero, nonché partecipando agli specifici piani di intervento, elaborati dalla Direzione Centrale Accertamento UCIFI di intesa con il Comando Generale della Guardia di Finanza, ed innescati dalle informazioni acquisite centralmente, anche mediante i canali della cooperazione internazionale.

Sullo stesso fronte, una specifica attenzione va sempre riservata alle situazioni di **fittizia interposizione di strutture estere**, sulle quali sono previste specifiche iniziative di controllo coordinate dalla Direzione Centrale Accertamento UCIFI, innescate, oltre che dalle consuete fonti informative, anche dalle informazioni presenti in Anagrafe Tributaria circa i redditi corrisposti in Italia a soggetti passivi di imposta esteri a particolare rischio (trust, società anonime, fondi d'investimento ed altro) con specifica attenzione a quelli residenti in paradisi fiscali e societari.

È infine previsto l'avvio, dopo una positiva sperimentazione, di specifiche attività di contrasto all'occultamento dei redditi prodotti allestero. Ferma restando l'esigenza di provvedere autonomamente alla analisi delle posizioni presenti nell'applicazione INDEX (<http://index.agenziaentrate.it/INDEXWeb>), le Direzioni provinciali sono chiamate a sviluppare una serie di controlli, coordinati dalle Direzioni regionali e dalla Direzione Centrale Accertamento UCIFI, su posizioni selezionate centralmente sulla scorta delle informazioni provenienti dallo scambio informativo automatico tra Stati e di specifici indici di rischio.

### 3.3 ATTIVITÀ A PROIEZIONE INTERNAZIONALE

La proiezione a livello internazionale dell'ordinaria attività di controllo fiscale non ha ancora raggiunto il livello auspicato dalle direttive emanate negli ultimi anni.

Trattandosi di un profilo fondamentale, strettamente connesso con quelli di cui ai precedenti par. 3.1 e 3.2, si rinnova **il richiamo alle Direzioni regionali affinché siano impartite specifiche direttive di stimolo dell'utilizzo di tutti gli strumenti di cooperazione internazionale**, evidenziandone le potenzialità ai fini dell'accertamento e le relative modalità di innesco.

Con riferimento allo **scambio di informazioni** vanno, in particolare, incrementate le iniziative di scambio spontaneo, soprattutto in materia di IVA, dato che il flusso informativo spontaneo verso l'estero, anche nel 2011, è risultato inadeguato rispetto a quello in entrata.

Analogo discorso vale anche per gli **ulteriori strumenti di cooperazione internazionale, rappresentati dalla collaborazione tra funzionari e dai controlli simultanei**, i quali, anche nel 2011, sono stati scarsamente utilizzati, mentre non ha avuto esito la raccomandazione, più volte effettuata, di **individuare casi meritevoli di controlli multilaterali**, da proporre alla Commissione europea nell'ambito del Programma Fiscale.

Nel corso del 2012 è pertanto atteso un generale aumento delle iniziative di scambio spontaneo, nonché la segnalazione di casi per i quali attivare controlli multilaterali, del quale le Direzioni **sono chiamate a relazionare**, entro il 31 gennaio 2013, alla Direzione Centrale Accertamento, evidenziando i progressi compiuti.

Passando ad altri profili, una particolare attenzione va posta nell'attività di controllo nei confronti di soggetti con attività multinazionale che abbiano fatto ricorso alla **procedura di ruling di standard internazionale**, ai sensi dell'**art. 8 del decreto-legge n. 269 del 2003**.

*Al riguardo, va innanzitutto ricordato che, a seguito di presentazione di apposita istanza da parte del contribuente, l'Ufficio Ruling internazionale della Direzione Centrale Accertamento avvia una fase istruttoria volta a riscontrare il profilo funzionale e di rischio del contribuente e a determinare, in contraddittorio con quest'ultimo, la corretta metodologia per la determinazione dei prezzi di trasferimento. La procedura si conclude con la sottoscrizione, da parte dell'Agenzia e del contribuente, di un accordo vincolante per le parti che produce i suoi effetti nel periodo di imposta in cui è stato sottoscritto e nei due successivi.*

Nei casi di specie, l'esercizio dei poteri istruttori va esercitato tenendo presente il quadro normativo di riferimento, con distinto riguardo alla situazione in cui l'attività di controllo attiene alle **questioni oggetto di accordo** oppure alla **verifica del rispetto dell'accordo**.

La **prima ipotesi** è direttamente disciplinata dall'**art. 8 del decreto-legge n. 269 del 2003**, il quale, al comma 4, stabilisce che per i periodi di imposta per i quali l'accordo sottoscritto è in vigore, l'Amministrazione finanziaria esercita i poteri di cui agli articoli 32 e seguenti del **d.P.R. n. 600 del 1973**, soltanto in relazione a questioni diverse da quelle

oggetto dell'accordo.

Relativamente alla **seconda ipotesi** va tenuto presente che, alla luce del combinato disposto del citato art. 8 e degli articoli 1 e 9 del provvedimento direttoriale del 23 luglio 2004, l'Ufficio Ruling internazionale della Direzione Centrale Accertamento è il soggetto **esclusivamente preposto** alla verifica del rispetto dei termini dell'accordo sottoscritto, nonché all'accertamento di un eventuale sopravvenuto mutamento delle condizioni di fatto e di diritto costituenti presupposto delle clausole contrattuali.

Occorre altresì avere presente che, nei casi in cui **risulti avviata istruttoria di ruling internazionale**, l'opportunità di eventuali attività di controllo, da parte degli Uffici dell'Agenzia (diversi da quello centrale competente per il *ruling*) e della Guardia di Finanza, sulle fattispecie oggetto del *ruling* va attentamente valutata, in quanto si determina una sovrapposizione di interventi i quali, pur se condotti alla stregua di norme e logiche diverse, richiedono lo svolgimento di attività istruttorie del tutto analoghe le quali, impattando sul medesimo contribuente, lo assoggettano ad un onere che, evidentemente, può essere giustificato solo in presenza di specifiche e motivate esigenze che impongano il controllo.

Al fine agevolare la detta valutazione di opportunità, nonché la corretta applicazione del sopra citato quadro normativo, è in corso di implementazione l'applicativo SERPICO. Più in dettaglio, una volta selezionato il contribuente sarà possibile riscontrare nel predetto applicativo, *sub* INFORMAZIONI REDDITUALI DICHIARAZIONI - voce ALTRE COMUNICAZIONI E OPZIONI, l'esistenza di ruling, in corso o conclusi, con le relative informazioni di sintesi.

Altro profilo rilevante è quello delle **attività di controllo in materia di IVA intracomunitaria**, da sviluppare sulle due direttrici del **controllo sui soggetti inclusi nell'archivio V.I.E.S.** (Comunicazione di servizio della Direzione Centrale Accertamento n. 59 del 2 agosto 2011) e della **verifica del corretto adempimento degli obblighi dichiarativi in relazione alle operazioni intracomunitarie** effettuate dai soggetti passivi italiani con controparti identificate ai fini IVA in altri Stati membri dell'Unione europea.

*Nel rammentare che i modelli Intra presentati dai soggetti passivi italiani sono consultabili su Ser.P.I.Co., si segnala che gli strumenti informativi disponibili per l'incrocio dei dati risultanti dai modelli Intra con quelli rilevabili dalle dichiarazioni IVA e con i dati contabili comunicati dagli altri Stati membri mediante il sistema di interscambio informativo europeo V.I.E.S. (procedura Index V.I.E.S. di cui alla Comunicazione di servizio della Direzione Centrale Accertamento n. 24 del 14 maggio 2010), sono stati integrati da nuove applicazioni che completano significativamente il quadro operativo a disposizione degli uffici. In particolare, il controllo della corrispondenza/congruenza tra i dati dichiarati con il modello Intra2 Acquisti presentato dall'operatore italiano e quelli rilevabili dai flussi informativi relativi alle cessioni/prestazioni effettuate da operatori stabiliti in altri Stati membri, comunicate su base mensile/trimestrale attraverso il sistema V.I.E.S., viene facilitato dalle **liste predisposte e rese disponibili periodicamente dalla procedura Index Controlli IVA** (Comunicazione di servizio della Direzione Centrale Accertamento n. 46 del 6 luglio 2011).*

Con riguardo alle attività di **contrasto all'evasione da riscossione con ausilio di autorità fiscali estere**, il numero delle richieste di riscossione inviate all'estero non ha subito nel 2011 l'incremento atteso, permanendo un forte squilibrio rispetto all'attività di recupero svolta nel nostro territorio per conto di Amministrazioni fiscali estere (il numero delle richieste verso l'estero per il recupero di crediti nazionali ha rappresentato nel 2011 circa il 6% delle richieste pervenute dall'estero).

Si ribadisce pertanto l'esigenza di un **maggiore impegno, in collaborazione con gli Agenti della riscossione**, nella tempestiva attivazione degli istituti della mutua assistenza tra gli Stati al fine di chiedere il recupero di un credito erariale nazionale (nonché l'adozione di misure cautelari) allo Stato di residenza del debitore dell'imposta italiana ovvero allo Stato in cui siano state individuate specifiche fonti reddituali e patrimoniali del debitore medesimo. A tale ultimo fine, si sottolinea la possibilità di attivare una richiesta di informazioni che consenta di assumere preventivamente dai partner esteri elementi anagrafici e reddituali relativi al debitore. Nel quadro della prassi operativa vigente si segnala altresì l'esistenza di un ulteriore canale per la mutua assistenza al recupero crediti con la Norvegia e l'Islanda, in applicazione della Convenzione OCSE Consiglio d'Europa del 25.01.1988.

Si segnala, infine, con riguardo alla **tematica della doppia imposizione**, eventualmente determinata dagli esiti dell'attività di controllo, l'imminente emanazione di una circolare in materia di **composizione delle controversie fiscali internazionali in sede di procedura amichevole**, la quale assegna un ruolo prioritario alle Direzioni regionali e provinciali in termini di condivisione delle prassi e di partecipazione alle attività istruttorie propedeutiche allo svolgimento del contenzioso internazionale e al suo buon esito.

Stante la situazione di costante crescita del numero di procedure amichevoli di cui l'Italia è parte - avviate sia da contribuenti residenti sia da soggetti non residenti attraverso le competenti autorità estere - si rende necessario **rafforzare il presidio fornito dalle articolazioni territoriali dell'Agenzia** e, al contempo, definirne l'ambito di intervento ai fini una partecipazione compiuta e consapevole alla trattazione delle procedure internazionali mirate all'eliminazione delle doppie imposizioni giuridiche ed economiche.

In particolare, qualora la doppia imposizione sia originata da rettifiche del reddito operate da organi dell'Amministrazione fiscale italiana, la detta partecipazione deve essere intesa in termini di raccordo tra l'attività di

accertamento esplicita dagli Uffici e la gestione dei relativi esiti nelle sedi internazionali.

### 3.4 ATTIVITÀ RELATIVE AD ALTRI TRIBUTI INDIRETTI DIVERSI DALLIVA

Le attività di controllo sugli adempimenti in materia di imposte di registro, ipotecaria e catastale e dell'imposta sulle successioni e donazioni, vanno calibrati sulle consuete due linee operative, rappresentate:

- dai **controlli di primo livello** sulla corretta applicazione dei diversi regimi impositivi (fino ad ora definiti controlli formali);
- dai **controlli di secondo livello** incentrati, anche e soprattutto, sulla corretta dichiarazione delle basi imponibili, e finalizzati all'accertamento di eventuali maggiori valori sottratti alla imposizione.

Per i controlli di primo livello, vanno prioritariamente considerate le posizioni segnalate mediante le liste selettive inviate nel 2011, ove non esaurite, e nel corso del 2012, tenendo comunque conto delle specifiche analisi di rischio che vanno sviluppate a livello locale (come previsto dall'**art. 7, comma 1, del decreto-legge n. 5 del 2009**).

Per quanto attiene ai controlli di secondo livello, valgono tutte le indicazioni fornite nella circolare n. 21/E del 2011, tra le quali va in particolare sottolineata l'esigenza di un adeguato ricorso allo strumento delle indagini finanziarie (non ancora utilizzate a livello ottimale) e all'utilizzo dell'applicazione ST.A.R. Strumenti di ausilio registro, disponibile nel portale Fisco. Tra gli atti a maggior rischio di sottodimensionamento del valore dichiarato si collocano sempre quelli di compravendita di fabbricati: ad essi va quindi dedicata specifica attenzione, tenendo conto degli elenchi relativi agli atti in cui è stato rilevato un sensibile scostamento tra quanto dichiarato e il valore normale stabilito in base ai valori OMI (Osservatorio Mobiliare Italiano) inviati in corso danno.

L'obiettivo numerico fissato per i detti controlli, sia di primo che di secondo livello, è sostanzialmente analogo a quello del 2011, tenuto conto delle risorse disponibili per questa linea di attività e della circostanza che si è raggiunto uno *standard* quantitativo adeguato alla copertura dei principali rischi di evasione in materia.

### 3.5 ATTIVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE

Nel corso del biennio 2010/2011 le iniziative assunte dalle Direzioni regionali e provinciali in materia di riscossione hanno registrato un costante incremento quantitativo e qualitativo, sia pure concentrato in alcune aree regionali.

Al riguardo, nel confermare le indicazioni già fornite per le attività dello scorso anno al paragrafo 3.5 della Circolare n. 21/E del 2011, si ribadisce l'esigenza, al fine di garantire sia il necessario supporto al raggiungimento degli obiettivi di budget, sia il miglioramento qualitativo dell'azione complessiva, che le Direzioni in indirizzo assicurino:

- il **coordinamento con gli agenti della riscossione** in seguito alla consegna dei ruoli e all'affidamento dei carichi;
- il **contrasto delle condotte volte alla sottrazione fraudolenta** al pagamento delle imposte sin dalla fase di acquisizione dei primi elementi istruttori, anche tramite il ricorso alle misure cautelari, avendo altresì cura di inoltrare all'Autorità giudiziaria, al ricorrere dei presupposti, le denunce per il reato di cui all'**art. 11 del d.Lgs. n. 74 del 2000**;
- **l'utilizzo dello strumento delle segnalazioni** ai sensi dell'**art. 19 del d.Lgs. n. 112/99**, con particolare riguardo alle indagini finanziarie, al fine di segnalare agli agenti della riscossione nuovi elementi per l'esercizio di azioni cautelari ed esecutive (attività resa più efficace con la recente implementazione e migrazione al web dell'apposita applicazione informatica di supporto);
- la **trattazione e conclusione delle proposte di transazione fiscale** ex art. 182-ter della Legge Fallimentare; a tal proposito, vanno tenute presenti le istruzioni operative di recente diramate al fine di agevolare gli adempimenti delle Direzioni e favorire il perfezionamento delle transazioni, in particolare portando a termine tutte le istruttorie ancora in corso di lavorazione in modo da assicurare l'acquisizione delle correlate riscossioni;
- il tempestivo svolgimento delle **attività di iscrizione a ruolo e di formazione delle partite di carico** - anche straordinarie, in caso di pericolo per la riscossione - e della conseguente attività di affidamento agli agenti della riscossione;
- le **verifiche** utili al fine di analizzare, **anteriormente all'apposizione del visto di esecutorietà sulle partite di ruolo formate centralmente**, le posizioni per le quali sia stata richiesta assistenza all'ufficio in un momento successivo a quello in cui è stata interdetta la procedura per la lavorazione ex artt. 36-bis del **d.P.R. n. 600 del 1973** e 54-bis del **d.P.R. n. 633 del 1972** dei modelli dichiarativi, e per le quali sia necessario annullare o rettificare gli importi a debito;
- il **riscontro del puntuale pagamento di tutti gli importi rateizzati** in esito all'applicazione degli istituti definitori previsti dal **d.Lgs. n. 218 del 1997**;
- il **tempestivo esame delle istanze di sospensione** presentate ai sensi dell'**art. 39 del d.P.R. n. 602 del 1973** nonché, operando in base all'**art. 2-quater del decreto-legge n. 564 del 1994** ed al decreto ministeriale



11 febbraio 1997, n. 37, di quelle avanzate unitamente a richieste di annullamento in sede di autotutela;

- il **monitoraggio delle procedure concorsuali**, la cui apertura, peraltro, è periodicamente segnalata dalla Direzione Centrale Accertamento a ciascuna Direzione regionale, tenendo conto, in particolare, che è necessario verificare la corretta attribuzione, anche per le procedure in corso da tempo, del privilegio riconosciuto ai crediti tributari anche a seguito delle modifiche normative apportate dall'art. 23, commi 37- 40, del **decreto-legge n. 98 del 2011**, alle disposizioni di cui al **libro VI, titolo III, capo II del codice civile**.

Entro il 31 gennaio 2013 le Direzioni regionali devono relazionare alla Direzione Centrale Accertamento, distintamente per ciascuna Direzione provinciale e per la Direzione regionale medesima, il numero delle misure cautelari giudiziali proposte, di quelle respinte e di quelle concesse nel corso dell'anno, nonché il numero delle indagini finanziarie attivate in base all'**art. 19 del d.Lgs. n. 112 del 1999** ed il numero delle denunce inoltrate all'Autorità giudiziaria per il reato di cui all'**art. 11 del d.Lgs. n. 74 del 2000**.

#### 4. PIANIFICAZIONE E CONSUNTIVAZIONE

I piani delle attività da realizzare, diversificati per tipologia di attività e per tipologia di contribuente, sono stati condivisi con ciascuna struttura locale di secondo livello nell'ambito del processo di formazione del *budget* di produzione per l'esercizio 2012.

I singoli *budget* sono stati assegnati a ciascun Direttore Regionale con nota del Direttore dell'Agenzia, n. 2012/51513 del 12 aprile 2012, e tengono conto delle risultanze del detto processo e delle compatibilità con l'Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2012-2014 del Ministro dell'Economia e delle Finanze, nonché dell'allocazione delle risorse umane disponibili per l'area di prevenzione e contrasto all'evasione in modo idoneo a garantire il miglioramento qualitativo dei risultati conseguiti nel 2011 improntando l'azione amministrativa all'efficacia, efficienza ed economicità.

Le linee di attività più significative, che connotano la programmazione 2012, vengono di seguito sintetizzate:

- **attività istruttorie esterne** (controlli mirati e verifiche) nei confronti di grandi contribuenti, di imprese medie, nonché **verifiche** nei confronti delle imprese di piccole dimensioni, di lavoratori autonomi e di enti non commerciali;
- **accessi brevi** per il riscontro dei dati rilevanti per l'applicazione degli Studi di settore e, sussistendone i presupposti, per il controllo del corretto adempimento degli obblighi strumentali (emissione di ricevute fiscali e scontrini);
- **controlli documentali** di cui all'**art. 36-ter del d.PR n. 600 del 1973** ai fini delle IIDD e controlli degli atti e delle dichiarazioni ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale e dell'imposta sulle successioni e donazioni;
- **accertamenti** nei confronti di grandi contribuenti, di imprese medie, di imprese di minori dimensioni e di esercenti arti e professioni, di enti non commerciali, di persone fisiche, in particolare, con determinazione sintetica del reddito, nonché accertamenti diversi da quelli relativi al reddito di impresa e di lavoro autonomo e accertamenti di atti e dichiarazioni soggetti a registrazione;
- **accertamenti parziali da incroci AT e segnalazioni centralizzate** (**art. 41-bis del d.PR. n. 600 del 1973**).

Con riferimento all'attività di accertamento, assumono rilevanza anche per il 2012 i seguenti specifici **sub-obiettivi**:

- numero degli **accertamenti di iniziativa** dell'ufficio nei confronti dei soggetti esercenti attività di impresa, arti e professioni;
- numero degli **accertamenti eseguiti con ausilio di indagini finanziarie**, cioè gli accertamenti ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA, dell'IRAP e dell'imposta di registro supportati dalle predette indagini **effettuate mediante specifici e richieste di informazioni inoltrate dagli uffici dell'Agenzia agli operatori finanziari**.

Al fine di assicurare il massimo grado di utilizzo delle risultanze delle verifiche e dei controlli mirati, **l'obiettivo intermedio delle attività istruttorie esterne**, rispetto alla programmazione annuale, **fissato come di consueto a livello regionale**, consentirà di **concretizzare, entro il corrente anno, la pretesa tributaria mediante gli istituti partecipativi del contribuente al procedimento di accertamento** disciplinati dal **d.Lgs n. 218 del 1997**.

Per quanto riguarda ciascuna linea di attività programmata, ai fini del monitoraggio sono adottati criteri specifici per la consuntivazione, che si basano su elementi informativi rilevati nell'ambito delle diverse procedure informatiche di ausilio all'attività di controllo. Pertanto, **si sottolinea l'importanza che riveste la corretta e tempestiva trasmissione dei dati al Sistema informativo**.

Al riguardo, si precisa che ai fini della consuntivazione delle attività produttive svolte nel corrente anno sono adottati i criteri del 2011, in quanto compatibili; eventuali precisazioni o modifiche saranno tempestivamente comunicate.



## 5. OBIETTIVO MONETARIO 2012

Le attività di controllo fiscale sono prioritariamente finalizzate alleffettivo incasso delle imposte evase e delle connesse sanzioni ed interessi, il quale garantisce, da un lato, la più efficace dissuasione dagli inadempimenti fiscali, dallaltro, lafflusso al bilancio dello Stato di risorse che, in larga parte, avrebbero dovuto a suo tempo contribuire alla tenuta dei conti pubblici.

Entrambi i profili sono di straordinaria importanza, ed i rilevanti risultati conseguiti nellultimo triennio hanno determinato **forti aspettative da parte del Governo e della intera collettività nazionale**. Lassetto organizzativo dellAgenzia, e la professionalità del personale impegnato nelle attività di controllo fiscale, sono sicuramente in grado di dare una adeguata risposta alle dette aspettative, garantendo risultati di adeguato livello anche nel 2012, così come individuati dagli **obiettivi monetari** assegnati con la nota del Direttore dellAgenzia n. 2012/51513 del 12 aprile 2012.

Allinterno dei detti obiettivi rilevano, come di consueto, partitamente i sub-obiettivi riguardanti i versamenti diretti da prevenzione e contrasto, il cui raggiungimento vale a confermare la qualità e lefficacia dellazione di accertamento svolta dalle strutture operative (le somme riscosse che assumono rilevanza ai fini del raggiungimento di tali sub-obiettivi sono dettagliate al par. 5 della circolare n. 21/E del 2011, cui integralmente si rinvia).

Va inoltre tenuto ben presente che il conseguimento dellobiettivo complessivo dipende anche dalle attività svolte dagli agenti della riscossione, che vanno quindi seguite e supportate dalle strutture dellAgenzia, soprattutto con iniziative volte a contrastare la sottrazione fraudolenta alla riscossione coattiva.

Valgono, infine, le consuete raccomandazioni affinché le Direzioni regionali e provinciali assicurino:

- la puntuale e corretta immissione dei dati al sistema informativo e, in particolare, quando si procede con il cosiddetto abbinamento manuale dei versamenti agli atti, attività propedeutica per intercettare correttamente, tra laltro, le fattispecie oggetto di definizione (adesione, acquiescenza, ecc.) e le riscossioni relative nei casi in cui labbinamento stesso non sia gestito mediante le procedure informatiche centralizzate;
- una costante ricognizione, mediante gli strumenti di monitoraggio in dotazione, dei dati trasmessi al fine di individuare eventuali casi di erronea acquisizione degli stessi che, pur non inficiando gli atti emessi, determinano unalterazione della base informativa e della rappresentazione dellattività svolta;
- il costante monitoraggio delle attività svolte, indispensabile per la tempestiva adozione delle misure necessarie a garantire il pieno raggiungimento dei risultati attesi, in particolare, in termini di efficacia (con specifico riferimento agli obiettivi di produzione e allobiettivo monetario).

Le Direzioni regionali e provinciali devono, inoltre, porre la **massima attenzione in sede di notificazione degli atti**, al fine di assicurare il pieno rispetto della normativa in materia di protezione dei dati personali, in specie laddove non si faccia ricorso al servizio postale e, in particolare, nelle ipotesi in cui il consegnatario non sia il destinatario dellatto o dellavviso. In tali casi, le operazioni di inserimento dellatto o dellavviso nella busta, funzionali alla notificazione, vanno effettuate in modo tale da salvaguardare al massimo la riservatezza del soggetto, onde evitare lindebita acquisizione di dati personali da parte di soggetti terzi.

\*\*\*\*\*

Le Direzioni regionali sono chiamate a garantire la puntuale e uniforme applicazione degli indirizzi enunciati nella presente circolare, adottando tutte le iniziative opportune, anche di tipo organizzativo, e promuovendo la condivisione e lapprofondimento con i responsabili delle strutture locali delle strategie complessive, dei risultati del monitoraggio periodico degli obiettivi di produzione e monetario, anche per gestire in modo ottimale e superare eventuali criticità.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

**CIRCOLARE N. 18/E**



*Roma, 31 maggio 2012*

***Oggetto: Prevenzione e contrasto dell'evasione – Anno 2012 – Indirizzi operativi***

<b>1. PREMESSA .....</b>	<b>3</b>
<b>2. ATTIVITÀ SPECIFICHE.....</b>	<b>4</b>
2.1 GRANDI CONTRIBUENTI.....	4
2.2 IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI .....	8
2.3 IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI E LAVORATORI AUTONOMI.....	9
2.4 ENTI NON COMMERCIALI, ONLUS E ALTRI SOGGETTI CHE FRUISCONO DI REGIMI AGEVOLATIVI (SOCIETÀ COOPERATIVE E SETTORE AGRICOLO)..	13
2.5 PERSONE FISICHE.....	16
<b>3. ATTIVITÀ TRASVERSALI.....</b>	<b>20</b>
3.1 ATTIVITÀ IN MATERIA DI ANTIFRODE.....	20
3.2 ATTIVITÀ DI CONTRASTO ALLA EVASIONE INTERNAZIONALE .....	22
3.3 ATTIVITÀ A PROIEZIONE INTERNAZIONALE.....	23
3.4 ATTIVITÀ RELATIVE AD ALTRI TRIBUTI INDIRETTI DIVERSI DALL'IVA ...	26
3.5 ATTIVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE.....	27
<b>4. PIANIFICAZIONE E CONSUNTIVAZIONE .....</b>	<b>28</b>
<b>5. OBIETTIVO MONETARIO 2012 .....</b>	<b>29</b>

## 1. PREMESSA

Le attività di controllo fiscale sviluppate nel corso del 2011 sono notevolmente migliorate in termini qualitativi, anche a seguito della rimodulazione in corso d'anno del numero dei controlli da eseguire, realizzata tenendo conto delle risorse umane disponibili e dell'esigenza di ottimizzare gli esiti dei singoli controlli.

Su tutte le linee di attività si è registrato un aumento dell'ammontare medio, e di quello mediano, delle maggiori imposte accertate e definite a seguito dei singoli controlli. Al tempo stesso si è registrato un consistente aumento dell'ammontare totale delle maggiori imposte accertate e di quelle definite a seguito della complessiva azione di controllo.

Alla luce dei positivi esiti della strategia adottata, gli obiettivi numerici per il 2012 sono stati fissati su livelli sostanzialmente analoghi a quelli dei controlli consuntivati nel 2011.

La stabilizzazione dell'entità numerica dei controlli presuppone il costante perseguimento di **ulteriori miglioramenti qualitativi**, mediante attività di controllo **che garantiscano sempre la individuazione di situazioni di effettiva e consistente evasione** in modo da ottenere non solo il recupero delle imposte evase, ma anche e soprattutto la **prevenzione dei fenomeni di evasione più pericolosi e diffusi**, e con essa il sempre più necessario allargamento delle basi imponibili dichiarate.

Va pertanto ribadito che le attività di controllo devono in ogni caso conseguire ad una **approfondita analisi della distribuzione del rischio di evasione nell'ambito di ciascuna realtà territoriale**, idonea ad indirizzarle sulle dette situazioni a maggior rischio, evitando di disperdere le limitate risorse disponibili su situazioni a bassa rischiosità, così come in controlli finalizzati alla ricerca di violazioni di natura meramente formale.

Va del pari ribadita l'esigenza di puntare sempre più, in sede di controllo, sui **comportamenti evasivi che**, per loro natura, **si prestano ad essere sistematicamente reiterati** e determinano quindi una perdita di gettito costante nel tempo, onde conseguire, oltre al recupero dell'evasione pregressa, **anche l'effetto di dissuadere dalla reiterazione delle violazioni** e, con esso, quello di incrementare progressivamente il gettito fiscale derivante dall'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali.

Tra tali comportamenti spicca quello della **omessa contabilizzazione dei ricavi o compensi** conseguiti nelle attività di impresa e di lavoro autonomo, alla quale tipicamente consegue una consistente evasione sia delle imposte sui redditi che dell'IVA. Il miglioramento qualitativo dei controlli deve quindi basarsi anche sulla individuazione di questo genere di violazioni, con il conseguente **sensibile incremento** delle maggiori imposte accertate, e soprattutto definite, a seguito della contestazione della predetta violazione di omessa contabilizzazione.

Nella stessa ottica, un consistente miglioramento va conseguito, in generale, nei controlli sul **corretto adempimento degli obblighi in materia di IVA**. L'evasione in materia, ancora assai consistente, oltre che con la citata omessa contabilizzazione delle operazioni attive, viene realizzata con molteplici altri espedienti, dai più semplici, quali la detrazione dell'imposta relativa ad operazioni non inerenti o inesistenti, ai più sofisticati, quali quelli concernenti il *pro-rata* di detrazione o le operazioni con l'estero. Al riguardo sono state recentemente diramate specifiche metodologie di controllo le quali vanno ampiamente utilizzate per **incrementare l'ammontare della maggiore IVA accertata e definita**.

Sempre in tema di comportamenti evasivi di massa, da contrastare soprattutto al fine di interromperne la prosecuzione, un ulteriore miglioramento deve riguardare la capacità di intercettare i diffusi fenomeni di sottodimensionamento del reddito complessivo dichiarato dalle persone fisiche, mediante l'analisi del tenore di vita familiare e la conseguente individuazione di discrasie, spesso rilevantissime, con la situazione economica che traspare dai redditi dichiarati, onde procedere ad accertamenti con metodo sintetico che garantiscano un **consistente aumento delle maggiori imposte sul reddito accertate e definite**.

**Tutti i responsabili degli Uffici competenti per le attività di controllo, così come quelli delle strutture ad essi sovraordinate, hanno dunque come obiettivo parallelo a quelli già fissati la realizzazione dei predetti miglioramenti, la quale sarà specificamente considerata ai fini della valutazione della efficacia dell'azione svolta, con particolare riguardo all'incremento della maggiore IVA accertata e definita.**

Ai fini dell'espletamento delle attività di controllo nel corso del 2012, gli specifici indirizzi forniti con le circolari n. 13/E del 2009, n. 20/E del 2010 e n. 21/E del 2011 rimangono sostanzialmente confermati, con le implementazioni di seguito evidenziate con il consueto, distinto riguardo:

- alle attività di controllo fiscale destinate, in modo specifico, alle diverse macrotipologie di contribuenti e che quindi integrano nel loro complesso la peculiare strategia da adottare per ridurre i rischi di evasione/elusione che caratterizzano ciascuna delle dette macro-tipologie (**Attività specifiche**);
- alle attività che per loro natura non possono specificamente riferirsi alle suddette macro-tipologie di contribuenti, ma le riguardano tutte "trasversalmente", in modo più o meno marcato (**Attività trasversali**).

## 2. ATTIVITÀ SPECIFICHE

### 2.1 GRANDI CONTRIBUENTI

Per il comparto dei Grandi contribuenti il 2012 rappresenta un anno in continuità con il precedente triennio, caratterizzato dal costante assestamento e dal progressivo sviluppo dei sistemi di analisi e governo di questa importante platea di soggetti e dal conseguimento di consistenti miglioramenti sia a livello quantitativo che qualitativo, come evidenziato nella tabella che segue.

	<b>Accertamenti eseguiti</b>	<b>MIA (milioni di euro)</b>	<b>MIA Media (milioni di euro)</b>
2009	1.667	3.027	1,8
2010	2.609	5.490	2,1
2011	2.763	5.532	2,0



*Alcuni dei fattori che hanno contribuito alla realizzazione dei predetti risultati presentano un **particolare rilievo**:*

- *la crescita professionale e l'elevato grado di specializzazione del personale del comparto destinato alle attività di analisi, controllo e coordinamento;*
- *l'equilibrata gestione di trattazioni complesse, anche nella fase di contraddittorio con le controparti, che hanno portato alla definizione di importanti controversie;*
- *le costanti interlocuzioni con i responsabili degli omologhi comparti presso altre giurisdizioni estere, soprattutto con riferimento alla condivisione di esperienze relative al contrasto di schemi di pianificazione fiscale aggressiva;*
- *la valorizzazione dell'esperienza maturata nel dialogo con il contribuente, con particolare riferimento al tutoraggio, nell'ottica di un aumento del livello di adempimento spontaneo;*
- *le rilevanti sinergie con la Guardia di Finanza, che hanno visto nelle ordinarie attività di coordinamento operativo a livello regionale, un decisivo momento di confronto e cooperazione.*

*Con riferimento a quest'ultimo aspetto, si rammenta che sulle questioni o fenomeni caratterizzati da particolare complessità e rilevanza, intercettati in sede di controllo, e per i quali possano sussistere difficoltà nell'inquadramento di eventuali soluzioni perseguibili, è stato istituito **un tavolo di confronto a livello nazionale** tra la Direzione Centrale Accertamento e il Comando Generale della Guardia di Finanza, nell'ambito del quale vengono analizzate le fattispecie che meritano un esame congiunto.*

A far corso dal 2012, in attuazione di quanto previsto al comma 10 dell'articolo 27 del decreto-legge n. 185 del 2008, **l'attività di tutoraggio deve riguardare tutti i Grandi contribuenti esercenti attività di impresa** (dunque circa 3.200 soggetti, rispetto ai circa 2000 tutorati nel 2011).

Il tutoraggio diviene quindi, per tutta la platea di soggetti in parola, la fase in cui realizzare una approfondita analisi del rischio di evasione/elusione di ciascun soggetto, propedeutica ad ogni successiva iniziativa di controllo più approfondito, mediante le attività istruttorie sia esterne che interne, nei confronti dei contribuenti appartenenti al comparto in parola.

Per i soggetti che nel 2012 sono per la prima volta considerati ai fini del tutoraggio, l'analisi del rischio deve quindi avvenire al più presto possibile, onde basare sulla medesima la selezione di posizioni a più alto rischio da sottoporre a controllo.

Nell'ambito del tutoraggio si ribadisce l'esigenza di mantenere alto il livello di attenzione, e costante il monitoraggio, ai fini della individuazione di alcuni fenomeni legati ad importanti fattori di rischio, oggetto tra l'altro di attenta osservazione da parte dell'OCSE, quali in specie:

- gli schemi di **pianificazione fiscale aggressiva** attuata anche su scala internazionale;
- le politiche di **utilizzo strumentale di perdite fiscali** (OECD (2011), *Corporate Loss Utilisation through Aggressive Tax Planning* OECD Publishing [http://www.oecd.org/document/61/0,3746,en\\_2649\\_34897\\_48570813\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/61/0,3746,en_2649_34897_48570813_1_1_1_1,00.html));
- le forme di **arbitraggio basate sullo sfruttamento di strumenti finanziari complessi**, anche da parte dei soggetti IAS adopter (OECD (2012), *Hybrid Mismatch Arrangements*, OECD Publishing. <http://www.oecd.org/dataoecd/20/20/49825836.pdf>);

- le **politiche di prezzi di trasferimento** non in linea con il principio del valore normale (OECD (2012), *Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing*, OECD Publishing <http://dx.doi.org/10.1787/9789264169463-en>).

*In relazione a quest'ultima tematica, considerato il rilevante numero di transazioni che ricadono nell'ambito di applicazione dell'articolo 110, comma 7, del TUIR, fermo restando quanto già indicato nella circolare n. 21/E del 2011, si rammenta l'esigenza di procedere ad una adeguata ed equilibrata valutazione della documentazione acquisita in sede di controllo nei confronti dei contribuenti che hanno aderito al regime degli oneri documentali, al fine di verificare la sussistenza o meno di un impegno dell'impresa a rendere trasparente il processo di determinazione dei prezzi delle proprie transazioni infragruppo.*

La predisposizione delle singole **schede di rischio** deve avvenire avvalendosi della nuova versione dell'apposito applicativo, avendo cura di procedere ad un esame approfondito degli elementi che emergono dall'analisi della posizione del soggetto, funzionale all'attribuzione del livello di rischio e alla conseguente individuazione delle più adeguate modalità istruttorie da utilizzare per il controllo.

Si rammenta, inoltre, che la verifica del rispetto della soluzione interpretativa indicata dall'Agenzia delle Entrate in sede di risposta alle istanze di interpello presentate dalle imprese, **costituisce parte integrante del tutoraggio**, così come previsto dall'articolo 27 comma 12 del citato decreto-legge n.185 del 2008.

L'esperienza maturata nei primi tre anni di applicazione del tutoraggio consente di rilevare come lo stesso, in linea con analoghe iniziative assunte da altri Paesi in tema di vigilanza sui Grandi contribuenti, sia anche un'importante strumento per lo sviluppo di **forme di interlocuzione avanzata** tra Fisco e Grandi contribuenti, nell'ottica di quelle che, a livello internazionale, vengono definite "*enhanced relationships*" (relazioni rafforzate).

In sede di determinazione del livello di rischio possono quindi assumere rilievo **comportamenti che attestino la propensione del contribuente alla costruzione di un rapporto collaborativo con l'Amministrazione finanziaria** basato sulla trasparenza e sulla fiducia. Ciò può verificarsi, ad esempio, nel caso in cui il contribuente, anche mediante l'utilizzo del nuovo canale di posta elettronica certificata dedicata ai grandi contribuenti, fornisca spontaneamente all'Amministrazione finanziaria informazioni rilevanti sulle operazioni svolte in corso d'anno, come ad esempio nel caso in cui lo stesso comunichi dati di dettaglio relativi al prospetto delle variazioni in aumento e in diminuzione operate al fine della determinazione del reddito imponibile.

Nell'attribuzione del livello di rischio ai soggetti che sono stati già sottoposti ad attività di tutoraggio negli anni precedenti può trovare valorizzazione anche la **modifica del comportamento** del contribuente nei periodi già oggetto di monitoraggio, soprattutto con riferimento a coloro per i quali sono noti gli esiti dell'eventuale controllo. Per coloro, invece che non raggiungono più il parametro dimensionale dei cento milioni di euro per l'anno di imposta 2010, le strutture regionali devono garantire il necessario coordinamento con le competenti Direzioni provinciali, mediante la condivisione degli elementi informativi raccolti nonché tramite la trasmissione delle schede di rischio già predisposte.

Le **attività istruttorie esterne**, salvo i casi in cui gli esiti dell'analisi di rischio impongano un'azione di controllo su anni di imposta diversi, vanno indirizzate sull'anno di imposta 2009 e, nel secondo semestre, anche sull'anno di imposta 2010.

Le **attività di accertamento**, a propria volta, vanno prioritariamente indirizzate sugli elementi informativi più rilevanti e recenti al fine di selezionare le posizioni caratterizzate da un maggior grado di sostenibilità delle pretese, onde ottimizzare l'effettivo recupero dell'evasione pregressa. Dall'esame delle attività svolte nel 2011 è infatti emerso che la scelta di procedere in via prioritaria alla lavorazione dei suddetti elementi ha contribuito in maniera determinante alla definizione dei contesti e, conseguentemente, all'immediata concretizzazione della pretesa.

Tenuto conto del maggiore assorbimento di risorse connesso all'aumento del numero dei soggetti da tutorare, l'obiettivo numerico 2012, sia per le attività istruttorie esterne che per quelle di accertamento, è stato fissato in misura inferiore rispetto al consuntivo 2011, anche allo scopo di ottenere un ulteriore **miglioramento della qualità dei controlli**.

*Per le attività di accertamento nei confronti dei **gruppi di imprese** si richiama l'attenzione sulle novità normative intervenute nel procedimento sanzionatorio, riferite comunque alla generalità dei contribuenti, le quali dispongono, per gli atti emessi a decorrere dal 1° ottobre 2011, l'obbligatoria irrogazione delle sanzioni correlate al tributo contestualmente all'avviso di accertamento, ai sensi del novellato comma 1, dell'articolo 17, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 (in via generale le prime istruzioni operative in merito sono contenute nella nota del 4 ottobre 2011, n.119544 disponibile sul sito intranet dell'Agenzia delle entrate, nella sezione Controllo>Grandi contribuenti>Direttive).*

*Per quanto in specie attiene alle attività di accertamento nei confronti dei **soggetti che optano per il consolidato nazionale**, il cui nuovo procedimento è entrato a regime nel corso del 2011 (in merito si veda la Circolare 6 giugno 2011, n. 27), si rammenta che le rettifiche del reddito proprio sono accertate mediante l'atto unico di cui all'articolo 40-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, con la contestuale irrogazione della sanzione in tale atto unico. Si segnala altresì che, per le rettifiche che non possono essere accertate mediante l'atto unico, e segnatamente per quelle di cui al paragrafo 3.5.1 della citata circolare n. 27/2011, l'irrogazione delle sanzioni correlate al tributo IRES deve essere contenuta nell'atto emesso nei confronti della consolidante, secondo quanto previsto dal novellato articolo 17 del d.Lgs n. 472/1997. In merito sono state emanate istruzioni operative relative al consolidato nazionale con nota prot. n. 60354 del 19 aprile 2012.*

In linea con quanto sopra evidenziato in merito al tutoraggio, per quanto concerne i soggetti che non rivestono la qualifica di grandi contribuenti in tutti i periodi d'imposta oggetto di controllo, sarà cura delle strutture regionali attivare l'opportuno **coordinamento con le competenti Direzioni provinciali**, al fine di condividere gli elementi informativi raccolti e assicurare la gestione uniforme delle fattispecie. A tal riguardo, qualora nell'ambito delle attività istruttorie esterne (anche poste in essere dalla Guardia di Finanza) o nelle successive fasi di accertamento, si rilevino elementi relativi a fenomeni di "esterovestizione" o di stabili organizzazioni occulte, che potrebbero comportare l'accertamento di ricavi non dichiarati superiori alla soglia di cento milioni di euro, ai fini di un'efficace trattazione di tali elementi, sarà cura della Direzione provinciale competente destinare la lavorazione delle suddette posizioni alla struttura che si occupa delle imprese di medie dimensioni, nonché attivare uno specifico coordinamento con l'ufficio competente per i grandi contribuenti della Direzione regionale.

## 2.2 IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI

Nell'ultimo triennio i controlli nel comparto delle imprese di medie dimensioni, in linea con le direttive nel tempo impartite, hanno registrato sensibili progressi sia a livello quantitativo che qualitativo, come evidenziato nella tabella che segue.

	<b>Accertamenti eseguiti</b>	<b>MIA (milioni di euro)</b>	<b>MIA Media (migliaia di euro)</b>	<b>MIA Mediana (migliaia di euro)</b>
2009	12.008	4.600	384	n.d.
2010	15.524	6.300	405	24,5
2011	16.080	7.700	478	34,0

Il livello quantitativo raggiunto ha inoltre consentito la tendenziale attuazione di quanto disposto dall'art. 24, comma 2, del decreto-legge n. 78 del 2010 (controllo di almeno un quinto della platea in questione).

Va tuttavia sottolineato che i pur positivi risultati ottenuti sono ancora lontani dal garantire una adeguata reazione ai fenomeni di evasione/elusione che connotano il comparto in parola, tenuto conto della relativa rilevanza economica.

Occorrono quindi ulteriori iniziative volte ad incidere sulla qualità dei controlli nell'ambito degli **specifici piani di intervento riguardanti almeno un quinto delle imprese di medie dimensioni**, da realizzare in stretto coordinamento con la Guardia di Finanza e basati su analisi di rischio a livello locale.

*Tra le iniziative da assumere per potenziare le attività di controllo in questione si richiamano in specie le seguenti:*

- *supervisione dell'analisi di rischio da parte della Direzione Regionale, soprattutto per quanto concerne il segmento delle imprese medio-grandi (fatturato superiore ai 25 milioni di euro), i fenomeni di evasione/elusione suscettibili di coinvolgere imprese di medie dimensioni appartenenti a gruppi societari ed il turn-over delle imprese di medie dimensioni nei singoli ambiti provinciali, particolarmente in quelli ad alta densità di contribuenti (al riguardo si richiamano le indicazioni fornite con **Comunicazione di servizio n. 11 del 21 febbraio 2011**);*
- *immissione di personale esperto degli Uffici regionali impegnati nei controlli sui grandi contribuenti, anche per un periodo di tempo limitato, negli Uffici controllo provinciali, onde affiancarlo al personale di questi ultimi Uffici per favorirne la crescita professionale ed implementare la qualità dei controlli;*
- *effettuazione delle attività istruttorie esterne per situazioni di particolare rilevanza da parte dei predetti Uffici regionali (ad esempio, nel caso di imprese di medie dimensioni collegate a Grandi contribuenti);*
- *intensificazione del coordinamento con la Guardia di Finanza, mediante la condivisione dell'analisi di rischio relativa alla platea delle imprese di medie dimensioni presenti nella realtà provinciale, propedeutica alla ripartizione delle attività istruttorie esterne da espletare in modo da garantire la più adeguata copertura delle situazioni a maggior rischio (l'effettività e l'efficacia di tale coordinamento andrebbe inoltre garantita dalle Direzioni regionali, d'intesa con i Comandi regionali della Guardia di Finanza).*

Per quanto in specie attiene all'analisi di rischio si rammenta l'importanza della **mappatura** delle imprese di medie dimensioni presenti nella Provincia (**Comunicazione di servizio n. 19** del 1° aprile 2011) e del **censimento dei rischi di evasione/elusione** da effettuare seguendo gli indirizzi forniti con la **Comunicazione di servizio n. 47 del 2011** e con la **nota prot. n. 182212 del 2011**. Per gli opportuni approfondimenti sia della mappatura delle imprese che del censimento dei rischi va inoltre utilizzato il nuovo applicativo RADAR – Imprese medie, seguendo le istruzioni contenute nella **Comunicazione di servizio n. 5 del 2012**.

Le **posizioni a rischio** vanno come di consueto considerate, ai fini dell'esecuzione di attività istruttorie esterne (laddove necessario) o di altre attività istruttorie propedeutiche alla realizzazione del numero programmato di accertamenti, tenendo conto del **risk score attribuito** e, in presenza di elementi di rischio sostanzialmente equivalenti, privilegiando i seguenti criteri:

- **assenza di controlli negli ultimi quattro anni;**
- **presenza di perdite “sistemiche”**, così come definite dall'articolo 24, comma 1, del decreto-legge n. 78 del 2010;
- **presenza su almeno due annualità di redditività sensibilmente più bassa** rispetto a quella media della categoria economica;
- **presenza del rischio di evasione in materia di IVA.**

Nell'analisi di rischio, soprattutto per le imprese medio-grandi, vanno inoltre tenuti presente gli specifici fattori di rischio enucleati, con riguardo ai Grandi contribuenti, nel precedente par. 2.1.

Le **attività istruttorie esterne**, salvo i casi in cui gli esiti dell'analisi di rischio impongano un'azione di controllo su anni di imposta diversi, vanno indirizzate sull'anno di imposta 2009 e, nel secondo semestre, anche sull'anno di imposta 2010. L'obiettivo numerico assegnato per tali attività conferma sostanzialmente quello consuntivato nel 2011, ferma restando l'esigenza di **massimizzare i risultati** derivanti dalle attività medesime, considerato il forte assorbimento di risorse che le stesse comportano.

Per le **attività di accertamento** l'obiettivo numerico 2012 è stato invece fissato in misura sensibilmente inferiore rispetto a quello consuntivato nel 2011, al precipuo intento di vedere ulteriormente migliorata la **qualità dei controlli**, mediante un **incremento della MIA mediana**, indotto soprattutto dall'**aumento della maggiore IVA accertata**. Valgono qui pure le indicazioni fornite con riguardo ai Grandi contribuenti circa l'esigenza di dare priorità agli elementi informativi più rilevanti e recenti per la selezione delle posizioni con maggior grado di sostenibilità delle pretese.

### **2.3 IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI E LAVORATORI AUTONOMI**

Progressi qualitativi assai rilevanti si sono registrati, nell'ultimo triennio, per i controlli nel comparto delle imprese di minori dimensioni e dei lavoratori autonomi, come evidenziato nella tabella che segue.



	<b>Accertamenti eseguiti</b>	<b>MIA (milioni di euro)</b>	<b>MIA Media (migliaia di euro)</b>	<b>MIA Mediana (migliaia di euro)</b>
2009	239.710	15.700	65,4	n.d.
2010	219.878	12.600	57,3	8,9
2011	178.273	13.600	76,2	11,4

Nel biennio 2009-2010, le pur ingenti risorse impegnate su questo fronte hanno sviluppato una mole di controlli che si è rivelata sproporzionata rispetto all'esigenza di garantire, per ciascun controllo, un adeguato livello qualitativo e, conseguentemente, risultati significativi in termini di individuazione di evasione pregressa di ammontare significativo.

Più in particolare, l'elevato numero di controlli programmati determinava, inevitabilmente, che molti di essi si concludessero con la constatazione di violazioni di minimo ammontare, spesso non adeguatamente provate e fonte, pertanto, di inutile contenzioso. Ciò ha comportato l'inversione di rotta, operata nel 2011, con il ridimensionamento dell'obiettivo numerico e la conseguente, forte spinta a migliorare la qualità dei singoli controlli, che si è poi effettivamente tradotta in un **rilevante incremento** (considerato il numero dei controlli) della **MIA media e di quella mediana**.

Per il 2012 l'obiettivo numerico assegnato è stato quindi **stabilizzato** sul livello di quello consuntivato per il 2011, allo scopo di garantire l'**ulteriore aumento della MIA media** (che dovrebbe ottimalmente attestarsi intorno ai 100 mila euro) **e di quella mediana** (che, a propria volta, dovrebbe tendere al superamento dell'importo di 15.000 euro).

Per la platea dei contribuenti in parola rileva, poi, in modo specifico l'esigenza di individuare, nei singoli controlli, le operazioni attive non contabilizzate, dato che la forma tipica di evasione in tale comparto deriva proprio dall'occultamento dei corrispettivi effettivamente percepiti, nonché la presenza di costi non deducibili ai fini dell'imposizione reddituale, o non detraibili ai fini dell'IVA.

Il miglioramento dei risultati atteso deve quindi derivare soprattutto da un **consistente aumento della maggiore IVA accertata e definitiva**, posto che ad esso è tendenzialmente connesso l'incremento dei risultati sul fronte della imposizione reddituale.

*Per quanto attiene all'analisi di rischio, va registrato il consolidamento, presso gran parte delle Direzioni provinciali, di specifiche e preventive attività, propedeutiche alla selezione, realizzate mediante opportuno coordinamento tra l'Area Governo ed analisi, il capo Ufficio controlli e il capo Area Imprese di minori dimensioni e lavoratori autonomi nonché dei Direttori degli Uffici Territoriali.*

*Le dette attività di analisi del rischio e selezione sono state condotte, in questi ultimi anni, sia mediante l'utilizzo – in modo autonomo o seguendo percorsi operativi forniti centralmente – degli specifici applicativi d'ausilio messi a disposizione sul portale FISCO, sia sfruttando le liste d'ausilio appositamente predisposte e trasmesse da questa Direzione Centrale.*

Ai fini della programmazione delle attività istruttorie e di accertamento da realizzare nel 2012, fermi restando gli indirizzi nel tempo forniti (circolari n. 13/E del 2009, n. 20/E del

2010 e n. 21/E del 2011), si enucleano di seguito quattro direttrici di fondo da seguire nell'analisi di rischio e conseguente selezione delle posizioni da sottoporre a controllo.

### 1. Utilizzo dell'applicativo RADAR

L'applicativo va utilizzato secondo le direttive metodologiche diramate dalla Direzione Centrale Accertamento (da ultimo con nota 2012/50379 del 30.03.2012) per l'individuazione delle categorie economiche e, all'interno delle stesse, dei soggetti a maggior rischio nell'ambito delle seguenti sottoplatee:

- soggetti **non congrui** rispetto alle risultanze degli studi di settore;
- soggetti **congrui e "appiattiti"** rispetto alle risultanze degli studi di settore;
- soggetti **congrui a seguito di adeguamento totale significativo** alle risultanze degli studi di settore;
- soggetti che, seppure rientranti nel campo di applicazione degli studi di settore, **non hanno presentato il relativo modello (da considerare in modo specifico)**;
- soggetti che esercitano **attività per le quali non risultano applicabili gli studi di settore**.

Nell'ambito dei predetti soggetti a maggior rischio vanno in specie utilizzate le variabili che consentono di selezionare:

- i soggetti che hanno evidenziato una **perdita per più periodi d'imposta consecutivi**;
- i soggetti che hanno dichiarato – anche per più periodi d'imposta consecutivi – componenti negativi di reddito, rientranti nella categoria dei **"costi residuali", di ammontare significativo**;
- i soggetti per i quali l'applicazione degli studi di settore evidenzia **valori degli indicatori di coerenza particolarmente anomali**, segnaletici di possibile infedeltà dei dati dichiarati ai fini della detta applicazione.

### 2. Utilizzo dell'applicativo INTERSECO

L'applicativo va utilizzato per l'estrazione, secondo le direttive metodologiche diramate dalla Direzione Centrale Accertamento (da ultimo con nota 2012/50379 del 30.03.2012) dei soggetti titolari di partita IVA a forte rischio di avere **omesso di dichiarare in tutto o in parte compensi di lavoro autonomo certificati dai sostituti di imposta nei modelli 770**.

### 3. Utilizzo dell'applicazione PANDORA

L'applicativo va utilizzato per l'estrazione delle posizioni a forte rischio di avere **omesso di dichiarare, in tutto o in parte, ricavi o compensi a fronte di attività di ristrutturazione o consulenza edilizia**.

### 4. Utilizzo di specifiche liste d'ausilio prodotte centralmente

Le liste d'ausilio diramate dalla Direzione Centrale Accertamento vanno sempre attentamente considerate e, tra le medesime, una specifica analisi va riservata alle seguenti:

- lista dei soggetti a rischio elaborata incrociando **le informazioni acquisite con le comunicazioni "clienti e fornitori"**, trasmesse nel periodo di vigenza dell'art. 8-bis, comma 4-bis, del d.P.R. n. 322/1998, e **i dati dichiarati ai fini IVA** (al riguardo, si richiamano le indicazioni operative e metodologiche fornite con nota prot. n. 2011/50993 del 4 aprile 2011; la procedura di estrazione delle liste d'ausilio per la selezione dei soggetti da controllare, messa a disposizione con la citata nota, è in corso

di implementazione con l'inserimento di **ulteriori indicatori di rischio in relazione al periodo d'imposta 2007**;

- lista dei soggetti a rischio in quanto hanno evidenziato **comportamenti anomali nella gestione delle rimanenze di magazzino** (v. nota prot. n. 2012/6910 del 19 gennaio 2012);
- lista dei soggetti a rischio di omessa dichiarazione di **compensi da parte di Strutture Sanitarie Private** nel 2007, 2008 e 2009 (v. nota prot. n. 2012/47733 del 27 marzo 2012);
- soggetti che hanno realizzato, in qualità di gestori ed esercenti, la raccolta delle somme incassate nel 2007 per mezzo degli **apparecchi da intrattenimento ex art. 110 comma 6 del TULPS** e hanno omesso di dichiarare, in tutto o in parte, le somme spettanti come remunerazione della loro attività (v. nota prot. n. 2012/68697 del 7 maggio 2012) ;
- soggetti che, destinatari nel corso del 2011 delle apposite comunicazioni **concernenti la rilevata esistenza di anomalie**, relative al triennio 2007-2009, degli indicatori economici ricostruiti dai dati dichiarati ai fini degli studi di settore, risultano – dai dati dichiarati per il periodo d'imposta 2010 – non aver mutato il comportamento ritenuto anomalo (come di consueto, il controllo di questi soggetti va sviluppato nella massima misura possibile, selezionando dalle liste di ausilio le posizioni la cui verifica, secondo i criteri già in passato descritti, può garantire la maggiore proficuità, anche a fini preventivi).

Ai fini dell'esecuzione dei controlli **va sempre più privilegiato l'utilizzo delle indagini sui rapporti finanziari**, con particolare riguardo ai conti correnti bancari, le cui movimentazioni consentono la ricostruzione presuntiva dell'effettivo volume degli affari conseguito dai contribuenti in parola e l'auspicata individuazione delle omesse contabilizzazioni di ricavi e compensi. Il ricorso al detto strumento istruttorio, ricorrendone i presupposti, deve in specie avvenire nei controlli riguardanti gli **esercenti arti e professioni** e gli **esercenti attività di impresa aventi ad oggetto prevalente la prestazione di servizi ed il commercio al dettaglio** (in quest'ultimo caso, considerando specificamente i rapporti cui affluiscono i pagamenti ricevuti mediante carte di credito e di debito).

*L'effettuazione di controlli assistiti dalle dette indagini finanziarie **per almeno il 10 per cento del numero complessivo** dei controlli effettuati nell'anno sulla platea in questione è fin da ora da considerare come obiettivo da conseguire nel più breve tempo possibile. Occorre pertanto specializzare il personale nell'utilizzo di questa metodologia, velocizzandone l'esecuzione, nella prospettiva che, stanti le sempre più stringenti limitazioni all'uso del contante, essa diventi il cardine su cui impernare, in futuro, la maggior parte dei controlli sui contribuenti in questione. Va infatti tenuto presente che, con l'afflusso all'Anagrafe tributaria dei dati concernenti le movimentazioni relative ai rapporti finanziari, in forza di recenti interventi normativi, la selezione dei contribuenti a rischio sarà presto assistita dall'incrocio delle dette movimentazioni con i volumi d'affari dichiarati e, in caso di discrasia, il controllo dovrà prioritariamente avvenire utilizzando le informazioni relative ai predetti rapporti.*

Le **attività istruttorie esterne**, salvo i casi in cui gli esiti dell'analisi di rischio impongano un'azione di controllo su anni di imposta diversi, vanno indirizzate sull'anno di imposta 2009 e, nel secondo semestre, anche sull'anno di imposta 2010. L'obiettivo numerico

assegnato non è stato variato rispetto a quello consuntivato nel 2011, anche in questo caso allo scopo di assicurare il conseguimento di un **miglioramento dei risultati**. Le attività in parola vanno inoltre **coordinate** con quelle eseguite dalla Guardia di Finanza, nonché dagli altri enti che svolgono attività ispettive (in particolare l'INPS, la SIAE e i Comuni), oltre che per assicurare la massima capillarità dell'azione di controllo in ciascun ambito territoriale, anche per evitare la reiterazione dei controlli sugli stessi soggetti.

Per il comparto in parola rilevano inoltre particolarmente gli **accessi brevi** finalizzati al controllo del rispetto degli obblighi strumentali, della regolarità del personale impiegato e alla verifica della veridicità dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

*Posto che il controllo sul regolare adempimento degli obblighi strumentali (emissione dello scontrino e della ricevuta fiscale) è eseguito in forma massiva e capillare dalla Guardia di Finanza, si conferma l'indirizzo già da tempo adottato di destinare gli accessi in parola alla verifica dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore procedendo, ove si tratti di soggetti obbligati alla emissione di scontrini o ricevute e l'accesso avvenga nei luoghi di esercizio dell'attività, al preliminare controllo della regolare emissione, nonché al controllo della regolarità del personale impiegato.*

*In occasione della pianificazione di specifici piani di intervento per il controllo del regolare adempimento degli obblighi strumentali si raccomanda il coordinamento con i competenti Reparti della Guardia di Finanza, anche ai fini della eventuale realizzazione congiunta dei predetti piani che recenti esperienze hanno dimostrato garantire un maggiore effetto deterrente.*

## **2.4 ENTI NON COMMERCIALI, ONLUS E ALTRI SOGGETTI CHE FRUISCONO DI REGIMI AGEVOLATIVI (SOCIETÀ COOPERATIVE E SETTORE AGRICOLO)**

L'attività di controllo sul comparto degli enti non commerciali, delle ONLUS e degli altri soggetti che fruiscono di regimi agevolativi, solo recentemente pianificata in modo distinto ed organico, sta dando risultati molto positivi e, nel 2011, ha registrato un importante salto di qualità, con il passaggio della MIA mediana da circa 9.300 euro a oltre 14.000 euro.

Nel corso del 2012 occorre pertanto consolidare il detto *trend* positivo seguendo gli indirizzi operativi nel tempo forniti (in specie quelli contenuti nella circolare n. 21/E del 2011) tenendo conto di quanto di seguito specificato con riguardo alle varie tipologie di soggetti compresi nella platea in questione.

### **Enti non commerciali**

Con riferimento all'utilizzo abusivo delle agevolazioni riservate agli enti non commerciali, anche quest'anno il budget di produzione contempla una quota di verifiche e di accertamenti destinati ai detti soggetti.

Al fine di migliorare qualitativamente i risultati dell'attività di controllo si ribadisce la necessità di adottare ogni iniziativa diretta ad assicurare che l'analisi del rischio di abuso dei regimi agevolativi in materia sia eseguita con la massima cura, utilizzando anche le informazioni contenute nelle apposite liste d'ausilio trasmesse centralmente (elenco CONI, elenco dei soggetti che hanno fruito del regime di cui alla Legge n. 398 del 1991, elenco EAS, ecc.), atteso che solo l'attenta valutazione degli indici di rischio determina una selezione mirata e garantisce la massima efficacia dell'azione di controllo.

*Nell'ambito della analisi di rischio effettuata con l'ausilio degli specifici applicativi a disposizione, vanno in specie selezionati gli enti che, in base agli elenchi dei fornitori a suo tempo inviati dai soggetti obbligati, risultano aver emesso fatture ma non hanno presentato la dichiarazione IVA oppure hanno dichiarato un volume d'affari pari a zero.*

Al contempo, si evidenzia la necessità che, dopo aver individuato le posizioni da sottoporre a controllo secondo le indicazioni fornite con le apposite metodologie emanate dalla Direzione Centrale Accertamento, l'attività operativa sia svolta prioritariamente nei confronti dei soggetti che presentino abusi di particolare rilevanza economica, **evitando di perseguire situazioni di minima rilevanza.**

Si ribadisce, altresì l'esigenza che la platea degli enti associativi presenti in ciascuna provincia venga **sempre analizzata approfonditamente** a cura della funzione di governo ed analisi delle Direzioni provinciali, in stretta sinergia con l'Ufficio controlli (Area persone fisiche ed enti non commerciali, ove istituita) e gli Uffici Territoriali, sotto il necessario coordinamento del Direttore Provinciale.

## **ONLUS**

Ai fini dell'analisi di rischio delle ONLUS si deve tenere conto sia dei soggetti interessati dal procedimento per l'iscrizione nell'apposita Anagrafe (a prescindere dalla circostanza che siano stati iscritti, o meno, nell'Anagrafe), sia delle c.d. ONLUS "di diritto"

Al riguardo, si evidenzia l'importanza, soprattutto a fini di prevenzione, del controllo diretto all'iscrizione nell'Anagrafe delle Onlus da parte delle Direzioni regionali, che devono procedere alla tempestiva individuazione e segnalazione per il controllo sostanziale delle posizioni particolarmente a rischio.

Rispetto, invece, all'analisi di rischio riservata alle ONLUS "di diritto", non iscritte nell'Anagrafe, l'attività deve essere prioritariamente indirizzata nei confronti:

- delle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri istituiti presso le Regioni o le Province ai sensi della Legge n. 266 del 1991, i cui dati vanno richiesti a detti soggetti pubblici ai sensi dell'art. 32, primo comma, n. 5), del d.P.R. n. 600 del 1973, al fine di intercettare specifici profili di rischio circa lo svolgimento di vere e proprie attività commerciali, come previsto dal D.M. 25 maggio 1995. Qualora venga riscontrato in capo alle organizzazioni di volontariato lo svolgimento di attività produttive e commerciali non marginali, si procede al recupero delle agevolazioni fiscali indebitamente fruite, ai sensi dell'art. 30, comma 5, del decreto-legge n. 185 del 2008, con contestuale comunicazione alla struttura regionale o provinciale competente per i controlli previsti dalla medesima Legge n. 266 del 1991;
- delle cooperative sociali, che devono risultare iscritte nell'apposita sezione dell'Albo nazionale delle società cooperative, i cui dati sono rilevabili dal collegamento con le Camere di Commercio e dall'apposito elenco trasmesso centralmente. Nei casi in cui risulti che il soggetto non rispetta le condizioni previste dalla Legge n. 381 del 1991, si procede al recupero delle agevolazioni fiscali indebitamente fruite, dandone contestuale comunicazione al Ministero dello Sviluppo Economico per i seguiti di competenza.



## Società cooperative

Con riferimento all'attività di controllo nei confronti delle società cooperative, l'analisi di rischio deve in specie garantire la individuazione di elementi che possano far supporre la mancanza delle finalità mutualistiche e, di conseguenza, l'abusivo ricorso alla forma cooperativa allo scopo di fruire indebitamente dei benefici fiscali previsti. Per supportare la detta analisi è stata emanata una apposita metodologia, che andrà quindi seguita onde ottimizzare la selezione (**Comunicazione di servizio n. 34 del 25 maggio 2012**).

*Ciascuna Direzione provinciale deve quindi sempre più approfondire la conoscenza della platea delle società cooperative aventi sede nella Provincia e via via individuare quelle che presentano maggiori rischi di evasione e/o di elusione, considerato anche il settore in cui operano.*

La selezione deve riguardare, oltre ai soggetti che si qualificano come cooperative ma non risultano iscritte nel relativo Albo, anche quelli per i quali sono riscontrati specifici indicatori di rischio costituiti, tra gli altri, da crediti IVA di importo elevato non giustificati in base al settore di attività o al volume d'affari, da perdite di esercizio sistematiche che denotano situazioni apparentemente antieconomiche, da brevi periodi di attività, da evidenti incoerenze degli indicatori gestionali (quale, ad esempio, il costo del lavoro rispetto ai ricavi di vendita) o dall'omessa dichiarazione degli elementi rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

## Settore agricolo

I positivi risultati di cui si è detto innanzi hanno assai limitatamente riguardato il rilevante comparto dei soggetti che fruiscono le agevolazioni fiscali riservate al settore dell'agricoltura, nel cui ambito si concentrano numerose situazioni di abuso.

Occorre quindi un **ulteriore impegno** nell'analisi di rischio e, soprattutto, nella esecuzione di un numero adeguato di controlli che fungano da deterrente per queste forme di evasione spesso assai rilevanti.

*Ai fini dell'analisi di rischio si deve tenere conto dei requisiti che qualificano i soggetti che operano nel settore in argomento, esaminando prioritariamente le imprese che svolgono le attività "connesse" (commercializzazione, trasformazione, ecc.) aventi ad oggetto prodotti agricoli acquisiti prevalentemente da terzi. Inoltre, un'attenzione specifica richiedono le posizioni dei soggetti che si qualificano come esercenti di attività agricola e nel contempo svolgono attività di prestazione di servizi o per i quali le informazioni a disposizione evidenzino la possibile esistenza di vere e proprie imprese commerciali di ristorazione ed alberghiere, dissimulate sotto forma di agriturismo.*

*Vanno altresì considerati altri elementi che potrebbero costituire indicatori di rischio, quali la presenza di volumi d'affari non coerenti con l'estensione dei terreni posseduti, l'esistenza di rapporti con soggetti non residenti, la somministrazione di alimenti e bevande, l'organizzazione di eventi, e così via.*

Anche la platea di soggetti in parola, presente in ciascuna provincia, va dunque **sempre analizzata approfonditamente** a cura della funzione di governo ed analisi delle Direzioni provinciali, in stretta sinergia con l'Ufficio controlli (Area persone fisiche ed enti non commerciali, ove istituita) e gli Uffici Territoriali, sotto il necessario coordinamento del Direttore Provinciale.

## 2.5 PERSONE FISICHE

Lo sforzo operativo sul vastissimo ambito delle persone fisiche, considerate quali titolari di reddito complessivo soggetto ad imposizione, è cresciuto nel tempo e nel 2011 ha consentito il raggiungimento di risultati assai positivi, suscettibili di ulteriori miglioramenti grazie alle opzioni organizzative recentemente adottate.

### Controlli sugli oneri dedotti e sulle detrazioni di imposta

I controlli sugli oneri dedotti dal reddito complessivo e sulle detrazioni dall'imposta lorda ex art. 36-ter del d.P.R. n. 600 del 1973 hanno registrato rilevanti progressi grazie alla scelta di suddividerli in due categorie:

- controlli sugli oneri dedotti e sulle detrazioni operate che presuppongono il contraddittorio con il contribuente volto a documentarne la relativa spettanza (**controlli documentali**);
- controlli sulla spettanza delle detrazioni operate mediante incroci con i dati presenti in Anagrafe tributaria, i quali, salvo casi particolari e sporadici, non comportano alcun contraddittorio con il contribuente e vengono gestiti centralmente (**controlli da incroci AT**, che generano le **Comunicazioni esiti centralizzati** – in sigla **CEC**).

*La suddivisione ha consentito di alleggerire le attività in materia demandate agli Uffici operativi, pianificando i controlli documentali in modo sempre più mirato sulle situazioni a maggior rischio e, dunque, in numero decrescente nel tempo (si è in specie passati dai circa 965 mila controlli sull'annualità 2004 ai circa 635 mila sull'annualità 2007). Tali attività sono state inoltre velocizzate mediante la centralizzazione dell'invio degli inviti ad esibire agli Uffici la documentazione probatoria. Dall'annualità 2006 sono poi partiti i controlli da incroci su AT, via via incrementati nel tempo (dai circa 170 mila per la menzionata annualità, si è passati ai circa 430 mila per l'annualità 2008).*

La strategia perseguita ha in definitiva prodotto un minore assorbimento di risorse su questa linea di attività, mantenendo elevato il numero complessivo dei controlli della specie ed ottenendo risultati migliori in termini di maggiori imposte dovute (dai 412 milioni di euro per l'annualità 2004 si è passati ai circa 495 milioni per quella 2007) e di incassi complessivi (per le stesse annualità si passa da circa 242 milioni di euro a circa 304 milioni).

Detta strategia entra quindi a regime nel 2012 con la pianificazione dei **controlli di massa sugli oneri dedotti e sulle detrazioni di imposta** relativamente al periodo d'imposta 2009 ed alle posizioni individuate a livello centrale a seguito di specifiche attività di analisi del rischio, basate su criteri che tengono conto dei più frequenti e significativi rischi di microevasione. L'avvio dei **controlli documentali** viene gestito centralmente mediante la trasmissione delle richieste di documentazione di cui all'art. 36-ter, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973 (ferma restando la possibilità da parte degli Uffici operativi di attivare il controllo nei confronti di posizioni per le quali si disponga di elementi specifici), mentre i **controlli da incroci AT**, vengono *perfezionati* centralmente con conseguente produzione automatica ed invio delle comunicazioni degli esiti di cui al comma 4 del citato art. 36-ter.

Per i predetti controlli da incroci è previsto un incremento dei criteri selettivi, con conseguente limitazione della sfera di applicazione dei controlli documentali assegnati agli

Uffici, in modo che l'esecuzione di questi ultimi possa essere ulteriormente migliorata onde ottenere un aumento delle maggiori imposte dovute e dei conseguenti versamenti.

### Accertamenti parziali da incroci AT e segnalazioni centralizzate

La capacità di intercettare fenomeni di microevasione, mediante gli incroci con i dati presenti in Anagrafe tributaria, è stata di recente assai potenziata e, con essa, la possibilità di emettere avvisi di accertamento parziale predisposti centralmente, come evidenziato dalla tabella che segue.

	<b>Accertamenti eseguiti</b>	<b>MIA (milioni di euro)</b>
2007	194.102	260
2008	246.196	185
2009	301.968	384
2010	317.237	373
2011	349.919	400

Ciò ha impresso un forte impulso alla dissuasione dei predetti fenomeni con il conseguimento di ottimi risultati in termini di MID (passata dai circa 55 milioni di euro del 2007 ai circa 186 milioni del 2011).

*A fronte dell'aumentato carico di lavoro, è stata inoltre adottata una specifica strategia di concentrazione della lavorazione di questi accertamenti, affidandone una parte consistente ad una apposita unità specializzata, il Centro operativo di Pescara e la sua sede decentrata di Reggio Calabria.*

In linea con la detta strategia, nel 2012 la selezione centralizzata delle posizioni si attesta su di una entità numerica analoga a quella del 2011, con conseguente messa a disposizione delle dette posizioni, mediante l'applicazione G.I.A.D.A.:

- **agli Uffici territoriali** - delle liste relative al criterio "Lavoro dipendente" anno d'imposta 2007 (contribuenti con dichiarazione presentata).
- **al Centro Operativo di Pescara** - delle liste relative al criterio "Locazione Fabbricati", anno d'imposta 2006 (contribuenti con dichiarazione omessa) e anno d'imposta 2007 (contribuenti con dichiarazione presentata).

Sempre in tema di **accertamenti parziali** un particolare impulso richiedono anche quelli basati su segnalazioni centralizzate concernenti:

- **redditi diversi** ex art. 67 TUIR, per il periodo d'imposta **2008**;
- **redditi prodotti in forma associata** ex art. 5 TUIR e redditi di partecipazione in società a ristretta base proprietaria, che hanno optato per la trasparenza fiscale ex art. 116 TUIR, per i periodi d'imposta **2007** e **2008**;
- **redditi di lavoro dipendente (ed assimilati)** percepiti e non dichiarati dai **lavoratori domestici** (colf, badanti baby-sitter) per i quali risultano versati i contributi previdenziali ma non le ritenute dai datori di lavoro (art. 28 del decreto-legge n. 78 del 2010), per il periodo d'imposta **2007**;

- **assegni periodici** ex art. 50 TUIR, corrisposti al coniuge con riferimento al periodo d'imposta **2008**.

Al riguardo si evidenzia che, essendo la selezione basata sull'incrocio di dati che potrebbero risentire di eventuali inesattezze, prima di procedere alla emissione degli atti di accertamento è necessario effettuare **un puntuale riscontro delle informazioni disponibili**.

Le posizioni segnalate vanno **tempestivamente esaminate**, ai fini dell'inserimento nel piano dei controlli e della notifica tempestiva degli avvisi relativi ai periodi di imposta per i quali il potere di accertamento decade alla data del 31 dicembre 2012.

### **Accertamenti ordinari**

Gli accertamenti ordinari, concernenti la complessiva posizione reddituale delle persone fisiche, non titolari di redditi d'impresa e/o di lavoro autonomo, sono da tempo principalmente sviluppati con la **metodologia della ricostruzione sintetica** del reddito complessivo.

Ciò naturalmente non esclude che una specifica azione debba essere diretta **anche alla ricostruzione analitica** del reddito complessivo, in presenza di specifici elementi concernenti fonti reddituali, quali in specie quelle collegate ad elementi patrimoniali di particolare entità.

Al riguardo, si evidenzia l'esigenza di avviare una specifica analisi di rischio sulle **persone fisiche ad alta capacità contributiva** (che nella prassi internazionale vengono definiti "high net worth individuals") presenti in ciascun ambito provinciale. Per tali devono intendersi le persone fisiche che posseggono un patrimonio – mobiliare ed immobiliare - di entità **superiore ai 5 milioni di euro**.

*L'analisi di rischio deve in specie concentrarsi sulla compatibilità del patrimonio con i redditi dichiarati nell'ultimo quinquennio attivando, in caso di evidenti discrasie, apposite attività istruttorie, in specie le indagini sui rapporti finanziari estese anche ad eventuali persone fisiche collegate, allo scopo di individuare le fonti reddituali che abbiano contribuito nel breve termine alla formazione del patrimonio.*

*In attesa che questa linea di attività venga supportata con specifici strumenti di analisi di rischio, ciascuna Direzione provinciale deve comunque svolgere una prima mappatura, basata sulle informazioni di più facile acquisizione a livello locale (ad es. persone fisiche generalmente note al detto livello per il patrimonio di cui dispongono), volta ad individuare un adeguato numero di posizioni da sottoporre a controllo (non meno di 10 per le dette Direzioni il cui Ufficio controllo è articolato in più aree, e non meno di 5 per le altre).*

*L'azione svolta formerà oggetto di approfondimento nel corso di apposite riunioni che saranno convocate dalla Direzione centrale accertamento per condividere le esperienze operative sviluppate e mettere a punto gli strumenti di supporto della specifica linea di attività.*

Con riguardo alla generalità delle persone fisiche, le attività di controllo volte alla ricostruzione analitica del reddito complessivo devono comunque tenere conto delle liste selettive elaborate centralmente, quali in specie:

- la **lista selettiva criterio Z** - plusvalenze derivanti da vendita infraquinquennale di immobili – (quella relativa al 2007 è stata già messa a disposizione, e quella per il 2008 lo sarà a breve);

- la **lista selettiva criterio V anno 2007** - cessioni terreni edificabili (che sarà messa a disposizione a breve).

Gli accertamenti fondati sulla ricostruzione sintetica del reddito complessivo, quale metodologia tipica di controllo selettivo dei contribuenti in parola, devono garantire la massima efficacia dissuasiva, mediante una accurata analisi di rischio che consenta di individuare solo le posizioni caratterizzate da una **rilevante discrasia, in termini assoluti**, tra il reddito complessivo dichiarato e quello determinabile sinteticamente.

Il piano previsto, per il triennio 2009-2011, dall'art. 83, commi 8 e 9, del decreto-legge n. 112 del 2008, ha consentito di incrementare i controlli portandoli nel 2011 a circa 36 mila. Tale risultato numerico è stato quindi preso a base per la fissazione dell'obiettivo 2012.

Va tuttavia evidenziato che al detto incremento numerico registrato nel triennio 2009-2011, ha solo in parte corrisposto il netto miglioramento qualitativo, auspicato nelle circolari n. 13/E del 2009, n. 20/E del 2010 e n. 21/E del 2011, come evidenziato nella tabella che segue.

	<b>Accertamenti eseguiti</b>	<b>MIA (milioni di euro)</b>	<b>MIA Media (migliaia di euro)</b>	<b>MIA Mediana (migliaia di euro)</b>
2009	28.316	460	16,2	8,9
2010	30.443	501	16,4	10,0
2011	36.390	586	16,1	10,9

Al riguardo, occorre comunque considerare che gran parte degli accertamenti in parola sono stati effettuati in base al disposto dell'art. 38, quarto comma, del d.P.R. n. 600 del 1973, nella versione vigente con riguardo agli accertamenti relativi alle annualità fino a quella 2008, dunque con una metodologia ora superata dalla riformulazione del citato art. 38, ad opera del decreto-legge n. 78 del 2010, con vigore a far corso dalla annualità 2009.

Nel corso del 2012 deve quindi gradatamente realizzarsi il **passaggio dalla metodologia previgente a quella nuova** e, con esso, il **graduale spostamento delle attività di controllo in parola sulla annualità 2009**, utilizzando in specie la metodologia prevista dal vigente art. 38, quarto comma, che prevede la determinazione sintetica del reddito complessivo sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta, in attesa della messa a punto della metodologia accertativa prevista dal quinto comma del citato articolo.

Pertanto, **nei primi due quadrimestri** l'attività di controllo va incentrata sulle posizioni relative all'annualità **2008**, tenendo conto della circostanza che, al fine di agevolare l'attività di selezione, **tutti gli elementi da esaminare**, per la ricostruzione sintetica del reddito riferibili al singolo contribuente, **sono riuniti in un'unica "lista sinottica" criterio TAU, in cui sono confluiti tutti i dati precedentemente contenuti in più "liste selettive"** (criteri. "T" ed "AU" o in varie altre liste). Quest'ultimo strumento di ausilio all'analisi di rischio è peraltro destinato ad essere utilizzato a regime e verrà quindi implementato con tutti gli elementi necessari per supportare la selezione propedeutica agli accertamenti con metodo sintetico fondati sulle nuova normativa in materia. Il relativo impiego per la selezione delle posizioni relative all'annualità 2008, oltre a consentire al personale di familiarizzare con l'innovato strumento, permette una più accurata selezione e, dunque, il



raggiungimento dell'indispensabile miglioramento qualitativo (MIA e MID, medie e mediane).

**La nuova metodologia di ricostruzione sintetica**, prevista dal vigente art. 38, quarto comma, **deve essere quindi utilizzata nell'ultimo quadrimestre del 2012**, privilegiando le posizioni risultanti da una apposita analisi di rischio, in corso di ultimazione a livello centrale e basata sugli elementi di spesa relativi al 2009 già acquisiti, i cui esiti saranno al più presto messi a disposizione degli Uffici operativi. Anche in tal caso, dai conseguenti accertamenti sono attesi risultati qualitativi superiori a quelli del 2011.

Si rammenta, da ultimo, che gli **accessi diretti all'acquisizione di elementi segnaletici di capacità contributiva**, utili ai fini degli accertamenti con metodo "sintetico" disposti centralmente, come già avvenuto nel **2010** (in particolare attività connesse allo sfruttamento del Demanio marittimo: posti barca, charter nautico, stabilimenti balneari) e **2011**, (arte ed antiquariato, elitaxi ed aereotaxi, oro da investimento), mantengono **specifico rilievo**, in quanto essenziali per il popolamento di specifiche basi dati indispensabili per una compiuta analisi del rischio di evasione.

### 3. ATTIVITÀ TRASVERSALI

#### 3.1 ATTIVITÀ IN MATERIA DI ANTIFRODE

L'impegno dell'Agenzia nel contrasto ai più rilevanti fenomeni di frode fiscale è assai cresciuto negli ultimi anni, anche a seguito della istituzione di apposite unità a ciò preposte, a livello centrale e regionale, ed alla generale sensibilizzazione su questa linea di attività di tutte le Direzioni provinciali.

I predetti fenomeni sono tuttavia ancora ricorrenti, soprattutto in materia di IVA nell'intera Unione Europea, il che impone di mantenere sempre alto il livello di attenzione considerata la estrema pericolosità delle fattispecie fraudolente, spesso capaci di determinare perdite rilevantissime di gettito.

Nel corso del 2012, proseguendo la positiva azione finora sviluppata, si rende necessario potenziare:

- **l'analisi di rischio**, volta **alla individuazione delle condotte fraudolente in atto**, al fine di pianificare **l'esecuzione tempestiva dei controlli** volti ad impedire - ove ancora possibile - la consumazione degli illeciti e i conseguenti danni per l'Erario;
- la tutela degli interessi erariali, mediante **l'immediata richiesta dell'adozione di misure cautelari**, onde garantire **l'effettivo recupero delle imposte evase**;
- **il coordinamento e la collaborazione con gli altri organismi di controllo** impegnati sul fronte del contrasto alle frodi;
- il ricorso agli strumenti di **cooperazione amministrativa con gli altri Stati**, per l'acquisizione degli elementi indispensabili per intercettare le condotte fraudolente che si sviluppano mediante operazioni con controparti estere.

Ai fini della prevenzione delle frodi intracomunitarie in materia di IVA, sono stati ridefiniti i criteri e le modalità di accesso degli operatori nell'**archivio VIES**, il cui popolamento ha richiesto uno specifico monitoraggio, che **deve costantemente proseguire** sulle posizioni

inserite, onde evitare che soggetti a rischio di frode possano risultare come “regolari” operatori intracomunitari. In proposito si rammenta che l’art. 27 del decreto-legge n. 78 del 2010 prevede la facoltà di escludere dal predetto archivio i soggetti che presentano determinati profili di rischio. È quindi **assolutamente necessario dare concreta attuazione a tale previsione normativa**, garantendo, soprattutto per i profili di rischio più marcato, un’attenzione costante, come peraltro richiesto dall’Unione Europea, in specie segnalando tempestivamente gli operatori intracomunitari nei cui confronti vengano redatti processi verbali di constatazione riguardanti fenomeni fraudolenti per l’immediata revoca dell’inserimento nell’archivio.

Sempre in tema di contrasto alle frodi intracomunitarie va ulteriormente sottolineata l’importanza dello **scambio di informazioni con gli altri Stati membri** dell’Unione Europea il cui utilizzo va costantemente potenziato e velocizzato. Al riguardo, nel corso del 2011 la collaborazione con gli altri Stati membri in tema di frodi intracomunitarie ha trovato nuovo impulso con il gruppo **EUROFISC**, struttura permanente istituita dal Regolamento UE del 7 ottobre 2010 n. 904, per rendere più rapida ed efficace l’individuazione, a livello centrale, di operatori a rischio.

*I fenomeni di frode più rilevanti in materia di IVA, anche a livello nazionale, formano oggetto di analisi nell’ambito della **Cabina di Regia Operativa** (istituita ai sensi dell’art.83, commi 5 e 6, del decreto-legge n.112 del 2008) che coinvolge a livello centrale l’Agenzia delle Entrate, l’Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza. Pertanto, qualora a livello locale emergano elementi che facciano presupporre l’esistenza di frodi, complesse ed articolate sul territorio o all’estero, gli stessi vanno tempestivamente segnalati all’Ufficio Centrale antifrode per la relativa valutazione nell’ambito della detta Cabina di Regia, ai fini della individuazione di comuni linee di azione e della **messa a punto di piani di intervento mirati**.*

*In generale, resta sempre ferma l’esigenza di garantire a livello regionale il coordinamento e la reciproca collaborazione con l’Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza - nel rispetto delle diverse specificità e competenze – nell’azione di contrasto ai fenomeni di frode caratterizzati da specificità locali.*

Nell’attività operativa da sviluppare, soprattutto a cura degli Uffici antifrode regionali, mantengono attualità gli indirizzi contenuti nella circolare n. 21/E del 2011, per quanto in specie attiene:

- alla specifica attenzione sui settori della commercializzazione di beni individuati con il D.M. 22 dicembre 2005 e delle prestazioni di servizi a più alto valore aggiunto, ai fini della individuazione delle frodi in materia di IVA;
- all’impegno, nell’analisi di rischio e nei conseguenti controlli, anche nel campo delle imposte dirette sui redditi (risultando confermata la ricorrenza di rilevanti frodi attuate mediante schemi di pianificazione fiscale particolarmente aggressiva);
- alla esigenza di perseguire ulteriormente le frodi imperviate sulle indebite compensazioni con crediti fittizi;
- alla specifica considerazione dei comportamenti finalizzati alla fraudolenta sottrazione al pagamento delle imposte, con particolare riguardo alla nota tecnica del fittizio e repentino trasferimento della sede dell’impresa all’estero.

Si segnala, da ultimo, l'opportunità di **monitorare** le attività che i soggetti, già in passato coinvolti in fenomeni fraudolenti, sia come promotori che come esecutori, hanno successivamente svolto e svolgono attualmente. L'esperienza operativa conferma, infatti, che le condotte fraudolente vengono di sovente reiterate dai stessi soggetti cui vengono contestate violazioni del genere, spesso utilizzando appositi schermi societari, e che esistono professionisti specializzati nella costruzione di schemi fraudolenti che trovano sempre nuovi clienti disposti ad adottarli.

### 3.2 ATTIVITÀ DI CONTRASTO ALLA EVASIONE INTERNAZIONALE

Alcuni provvedimenti normativi hanno particolarmente supportato, negli ultimi anni, l'attività di contrasto ai fenomeni di evasione fiscale aventi, come comune denominatore, la sottrazione ad imposizione di redditi, realizzata mediante:

- l'allocazione fittizia all'estero della residenza fiscale;
- l'illecito trasferimento e/o la detenzione all'estero di attività produttive di reddito (anche per il tramite di altri soggetti esteri, interposti o estero-vestiti).

*Si tratta, in specie, del decreto-legge n. 112 del 2008 (art. 83, commi 16 e 17) che ha previsto un **presidio costante dei soggetti che trasferiscono all'estero la residenza fiscale** mediante l'azione congiunta dei Comuni e dell'Agenzia, e del decreto-legge n. 78 del 2009 (art. 12) che ha introdotto la **presunzione** in tema di investimenti ed attività finanziarie estere non dichiarate ed ha disposto la **istituzione dell'Unità centrale per il contrasto dell'evasione internazionale (UCIFI)**.*

L'attività di contrasto ai predetti fenomeni ha conseguentemente registrato un deciso cambio di passo, anche in funzione di un rafforzato impegno operativo della Guardia di Finanza, coordinato con quello delle strutture, centrale e locali dell'Agenzia.

**Sul fronte del presidio dei contribuenti che trasferiscono all'estero la residenza fiscale**, va tuttavia evidenziato che il meccanismo di controllo sancito dal citato decreto-legge n. 112 del 2008 non è ancora pienamente entrato a regime.

Occorre quindi **proseguire e concretizzare** gli indirizzi forniti dalla circolare n. 20/E del 2010 (par. 3.2). A tal fine, ciascuna Direzione provinciale deve, entro il primo semestre del 2013:

- per i soggetti trasferitisi tra il 1° gennaio 2006 ed il 25 giugno 2008 (data di entrata in vigore del decreto-legge n. 112 del 2008), **completare l'analisi delle posizioni** individuando le **situazioni a maggior rischio** da sottoporre a controllo fiscale;
- per i soggetti trasferitisi dopo la detta data, **assicurarsi** che i Comuni abbiano provveduto, ed allo stato provvedano ordinariamente, alla verifica di propria competenza sull'effettività del trasferimento all'estero ed alla successiva conferma alla competente Direzione provinciale (nell'ambito delle ormai ordinarie forme di cooperazione con i detti Enti locali). In tal caso:
  - qualora l'attività di verifica dei Comuni non si sia ancora effettivamente concretizzata, **sollecitarne l'attivazione**, provvedendo nelle more all'analisi delle posizioni dei soggetti trasferitisi dopo il 25 giugno 2008;
  - qualora la verifica sia regolarmente avvenuta, procedere con immediatezza all'esecuzione di controlli fiscali sui soggetti segnalati dai Comuni come non

effettivamente espatriati, monitorando comunque per almeno un triennio l'effettività del trasferimento all'estero.

*Le posizioni a rischio di particolare rilevanza (per l'entità dell'evasione e la complessità, anche a livello internazionale, dei controlli), vanno sempre segnalate alla Direzione Centrale Accertamento – UCIFI, per ricevere indicazioni circa l'opportunità che i controlli vengano da esso direttamente svolti o coordinati.*

Entro il 31 gennaio 2013 le Direzioni regionali devono **relazionare** alla Direzione Centrale Accertamento, lo stato di attuazione dei predetti indirizzi da parte delle dipendenti Direzioni provinciali, con riguardo all'analisi delle posizioni dei soggetti espatriati dal 2006 in avanti, ai conseguenti controlli attivati, nonché all'attuazione della specifica vigilanza dalla Legge affidata ai Comuni.

Sul **fronte del contrasto all'illecito trasferimento e/o detenzione all'estero di attività produttive di reddito**, le specifiche attività di controllo, da tempo in essere, vanno sviluppate, in linea con le direttive fornite dalla circolare n. 21/E del 2011, valorizzando le informazioni generate dal c.d. "monitoraggio fiscale" delle transazioni finanziarie da e verso l'estero, nonché partecipando agli specifici piani di intervento, elaborati dalla Direzione Centrale Accertamento – UCIFI di intesa con il Comando Generale della Guardia di Finanza, ed innescati dalle informazioni acquisite centralmente, anche mediante i canali della cooperazione internazionale.

Sullo stesso fronte, una specifica attenzione va sempre riservata alle situazioni di **fittizia interposizione di strutture estere**, sulle quali sono previste specifiche iniziative di controllo coordinate dalla Direzione Centrale Accertamento – UCIFI, innescate, oltre che dalle consuete fonti informative, anche dalle informazioni presenti in Anagrafe Tributaria circa i redditi corrisposti in Italia a soggetti passivi d'imposta esteri a particolare rischio (trust, società anonime, fondi d'investimento ed altro) con specifica attenzione a quelli residenti in paradisi fiscali e societari.

È infine previsto l'avvio, dopo una positiva sperimentazione, di specifiche attività di contrasto all'occultamento dei redditi prodotti all'estero. Ferma restando l'esigenza di provvedere autonomamente alla analisi delle posizioni presenti nell'applicazione INDEX (<http://index.agenziaentrate.it/InDExWeb>), le Direzioni provinciali sono chiamate a sviluppare una serie di controlli, coordinati dalle Direzioni regionali e dalla Direzione Centrale Accertamento – UCIFI, su posizioni selezionate centralmente sulla scorta delle informazioni provenienti dallo scambio informativo automatico tra Stati e di specifici indici di rischio.

### **3.3 ATTIVITÀ A PROIEZIONE INTERNAZIONALE**

La proiezione a livello internazionale dell'ordinaria attività di controllo fiscale non ha ancora raggiunto il livello auspicato dalle direttive emanate negli ultimi anni.

Trattandosi di un profilo fondamentale, strettamente connesso con quelli di cui ai precedenti par. 3.1 e 3.2, si rinnova **il richiamo alle Direzioni regionali affinché siano impartite specifiche direttive di stimolo dell'utilizzo di tutti gli strumenti di cooperazione internazionale**, evidenziandone le potenzialità ai fini dell'accertamento e le relative modalità di innesco.

Con riferimento allo **scambio di informazioni** vanno, in particolare, incrementate le iniziative di scambio spontaneo, soprattutto in materia di IVA, dato che il flusso informativo spontaneo verso l'estero, anche nel 2011, è risultato inadeguato rispetto a quello in entrata.

Analogo discorso vale anche per gli **ulteriori strumenti di cooperazione internazionale, rappresentati dalla collaborazione tra funzionari e dai controlli simultanei**, i quali, anche nel 2011, sono stati scarsamente utilizzati, mentre non ha avuto esito la raccomandazione, più volte effettuata, di **individuare casi meritevoli di controlli multilaterali**, da proporre alla Commissione europea nell'ambito del Programma Fiscalis.

Nel corso del 2012 è pertanto atteso un generale aumento delle iniziative di scambio spontaneo, nonché la segnalazione di casi per i quali attivare controlli multilaterali, del quale le Direzioni **sono chiamate a relazionare**, entro il 31 gennaio 2013, alla Direzione Centrale Accertamento, evidenziando i progressi compiuti.

Passando ad altri profili, una particolare attenzione va posta nell'attività di controllo nei confronti di soggetti con attività multinazionale che abbiano fatto ricorso alla **procedura di ruling di standard internazionale**, ai sensi dell'art. 8 del decreto-legge n. 269 del 2003.

*Al riguardo, va innanzitutto ricordato che, a seguito di presentazione di apposita istanza da parte del contribuente, l'Ufficio Ruling internazionale della Direzione Centrale Accertamento avvia una fase istruttoria volta a riscontrare il profilo funzionale e di rischio del contribuente e a determinare, in contraddittorio con quest'ultimo, la corretta metodologia per la determinazione dei prezzi di trasferimento. La procedura si conclude con la sottoscrizione, da parte dell'Agenzia e del contribuente, di un accordo vincolante per le parti che produce i suoi effetti nel periodo di imposta in cui è stato sottoscritto e nei due successivi.*

Nei casi di specie, l'esercizio dei poteri istruttori va esercitato tenendo presente il quadro normativo di riferimento, con distinto riguardo alla situazione in cui l'attività di controllo attiene alle **questioni oggetto di accordo** oppure alla **verifica del rispetto dell'accordo**.

La **prima ipotesi** è direttamente disciplinata dall'art. 8 del decreto-legge n. 269 del 2003, il quale, al comma 4, stabilisce che per i periodi d'imposta per i quali l'accordo sottoscritto è in vigore, l'Amministrazione finanziaria esercita i poteri di cui agli articoli 32 e seguenti del d.P.R. n. 600 del 1973, soltanto in relazione a questioni diverse da quelle oggetto dell'accordo.

Relativamente alla **seconda ipotesi** va tenuto presente che, alla luce del combinato disposto del citato art. 8 e degli articoli 1 e 9 del provvedimento direttoriale del 23 luglio 2004, l'Ufficio Ruling internazionale della Direzione Centrale Accertamento è il soggetto **esclusivamente preposto** alla verifica del rispetto dei termini dell'accordo sottoscritto, nonché all'accertamento di un eventuale sopravvenuto mutamento delle condizioni di fatto e di diritto costituenti presupposto delle clausole contrattuali.

Occorre altresì avere presente che, nei casi in cui **risulti avviata l'istruttoria di ruling internazionale**, l'opportunità di eventuali attività di controllo, da parte degli Uffici dell'Agenzia (diversi da quello centrale competente per il *ruling*) e della Guardia di Finanza, sulle fattispecie oggetto del *ruling* va attentamente valutata, in quanto si determina una sovrapposizione di interventi i quali, pur se condotti alla stregua di norme e logiche diverse, richiedono lo svolgimento di attività istruttorie del tutto analoghe le quali, impattando sul medesimo contribuente, lo assoggettano ad un onere che, evidentemente,



può essere giustificato solo in presenza di specifiche e motivate esigenze che impongano il controllo.

Al fine agevolare la detta valutazione di opportunità, nonché la corretta applicazione del sopra citato quadro normativo, è in corso di implementazione l'applicativo SERPICO. Più in dettaglio, una volta selezionato il contribuente sarà possibile riscontrare nel predetto applicativo, *sub* "INFORMAZIONI REDDITUALI" – "DICHIARAZIONI" - voce "ALTRE COMUNICAZIONI E OPZIONI", l'esistenza di ruling, in corso o conclusi, con le relative informazioni di sintesi.

Altro profilo rilevante è quello delle **attività di controllo in materia di IVA intracomunitaria**, da sviluppare sulle due direttrici del **controllo sui soggetti inclusi nell'archivio V.I.E.S.** (Comunicazione di servizio della Direzione Centrale Accertamento n. 59 del 2 agosto 2011) e della **verifica del corretto adempimento degli obblighi dichiarativi in relazione alle operazioni intracomunitarie** effettuate dai soggetti passivi italiani con controparti identificate ai fini IVA in altri Stati membri dell'Unione europea.

*Nel rammentare che i modelli Intra presentati dai soggetti passivi italiani sono consultabili su Ser.P.I.Co., si segnala che gli strumenti informativi disponibili per l'incrocio dei dati risultanti dai modelli Intra con quelli rilevabili dalle dichiarazioni IVA e con i dati contabili comunicati dagli altri Stati membri mediante il sistema di interscambio informativo europeo V.I.E.S. (procedura Index V.I.E.S. di cui alla Comunicazione di servizio della Direzione Centrale Accertamento n. 24 del 14 maggio 2010), sono stati integrati da nuove applicazioni che completano significativamente il quadro operativo a disposizione degli uffici. In particolare, il controllo della corrispondenza/congruenza tra i dati dichiarati con il modello "Intra2 Acquisti" presentato dall'operatore italiano e quelli rilevabili dai flussi informativi relativi alle cessioni/prestazioni effettuate da operatori stabiliti in altri Stati membri, comunicate su base mensile/trimestrale attraverso il sistema V.I.E.S., viene facilitato dalle **liste predisposte e rese disponibili periodicamente dalla procedura Index Controlli IVA** (Comunicazione di servizio della Direzione Centrale Accertamento n. 46 del 6 luglio 2011).*

Con riguardo alle attività di **contrasto all'evasione da riscossione con l'ausilio di autorità fiscali estere**, il numero delle richieste di riscossione inviate all'estero non ha subito nel 2011 l'incremento atteso, permanendo un forte squilibrio rispetto all'attività di recupero svolta nel nostro territorio per conto di Amministrazioni fiscali estere (il numero delle richieste verso l'estero per il recupero di crediti nazionali ha rappresentato nel 2011 circa il 6% delle richieste pervenute dall'estero).

Si ribadisce pertanto l'esigenza **di un maggiore impegno, in collaborazione con gli Agenti della riscossione**, nella tempestiva attivazione degli istituti della mutua assistenza tra gli Stati al fine di chiedere il recupero di un credito erariale nazionale (nonché l'adozione di misure cautelari) allo Stato di residenza del debitore dell'imposta italiana ovvero allo Stato in cui siano state individuate specifiche fonti reddituali e patrimoniali del debitore medesimo. A tale ultimo fine, si sottolinea la possibilità di attivare una richiesta di informazioni che consenta di assumere preventivamente dai partner esteri elementi anagrafici e reddituali relativi al debitore. Nel quadro della prassi operativa vigente si segnala altresì l'esistenza di un ulteriore canale per la mutua assistenza al recupero crediti con la Norvegia e l'Islanda, in applicazione della Convenzione OCSE – Consiglio d'Europa del 25.01.1988.

Si segnala, infine, con riguardo alla **tematica della doppia imposizione**, eventualmente determinata dagli esiti dell'attività di controllo, l'imminente emanazione di una circolare in materia di **composizione delle controversie fiscali internazionali in sede di procedura amichevole**, la quale assegna un ruolo prioritario alle Direzioni regionali e provinciali in termini di condivisione delle prassi e di partecipazione alle attività istruttorie propedeutiche allo svolgimento del contenzioso internazionale e al suo buon esito.

Stante la situazione di costante crescita del numero di procedure amichevoli di cui l'Italia è parte - avviate sia da contribuenti residenti sia da soggetti non residenti attraverso le competenti autorità estere - si rende necessario **rafforzare il presidio fornito dalle articolazioni territoriali dell'Agenzia** e, al contempo, definirne l'ambito di intervento ai fini una partecipazione compiuta e consapevole alla trattazione delle procedure internazionali mirate all'eliminazione delle doppie imposizioni giuridiche ed economiche.

In particolare, qualora la doppia imposizione sia originata da rettifiche del reddito operate da organi dell'Amministrazione fiscale italiana, la detta partecipazione deve essere intesa in termini di raccordo tra l'attività di accertamento esplicata dagli Uffici e la gestione dei relativi esiti nelle sedi internazionali.

### **3.4 ATTIVITÀ RELATIVE AD ALTRI TRIBUTI INDIRETTI DIVERSI DALL'IVA**

Le attività di controllo sugli adempimenti in materia di imposte di registro, ipotecaria e catastale e dell'imposta sulle successioni e donazioni, vanno calibrati sulle consuete due linee operative, rappresentate:

- dai **controlli di primo livello** sulla corretta applicazione dei diversi regimi impositivi (fino ad ora definiti controlli "formali");
- dai **controlli di secondo livello** incentrati, anche e soprattutto, sulla corretta dichiarazione delle basi imponibili, e finalizzati all'accertamento di eventuali maggiori valori sottratti alla imposizione.

Per i controlli di primo livello, vanno prioritariamente considerate le posizioni segnalate mediante le liste selettive inviate nel 2011, ove non esaurite, e nel corso del 2012, tenendo comunque conto delle specifiche analisi di rischio che vanno sviluppate a livello locale (come previsto dall'art. 7, comma 1, del decreto-legge n. 5 del 2009).

Per quanto attiene ai controlli di secondo livello, valgono tutte le indicazioni fornite nella circolare n. 21/E del 2011, tra le quali va in particolare sottolineata l'esigenza di un adeguato ricorso allo strumento delle indagini finanziarie (non ancora utilizzate a livello ottimale) e all'utilizzo dell'applicazione "ST.A.R. - Strumenti di ausilio registro", disponibile nel portale "Fisco". Tra gli atti a maggior rischio di sottodimensionamento del valore dichiarato si collocano sempre quelli di compravendita di fabbricati: ad essi va quindi dedicata specifica attenzione, tenendo conto degli elenchi relativi agli atti in cui è stato rilevato un sensibile scostamento tra quanto dichiarato e il valore normale stabilito in base ai valori OMI (Osservatorio Mobiliare Italiano) inviati in corso d'anno.

L'obiettivo numerico fissato per i detti controlli, sia di primo che di secondo livello, è sostanzialmente analogo a quello del 2011, tenuto conto delle risorse disponibili per questa

linea di attività e della circostanza che si è raggiunto uno *standard* quantitativo adeguato alla copertura dei principali rischi di evasione in materia.

### 3.5 ATTIVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE

Nel corso del biennio 2010/2011 le iniziative assunte dalle Direzioni regionali e provinciali in materia di riscossione hanno registrato un costante incremento quantitativo e qualitativo, sia pure concentrato in alcune aree regionali.

Al riguardo, nel confermare le indicazioni già fornite per le attività dello scorso anno al paragrafo 3.5 della Circolare n. 21/E del 2011, si ribadisce l'esigenza, al fine di garantire sia il necessario supporto al raggiungimento degli obiettivi di budget, sia il miglioramento qualitativo dell'azione complessiva, che le Direzioni in indirizzo assicurino:

- il **coordinamento con gli agenti della riscossione** in seguito alla consegna dei ruoli e all'affidamento dei carichi;
- il **contrasto delle condotte volte alla sottrazione fraudolenta** al pagamento delle imposte sin dalla fase di acquisizione dei primi elementi istruttori, anche tramite il ricorso alle misure cautelari, avendo altresì cura di inoltrare all'Autorità giudiziaria, al ricorrere dei presupposti, le denunce per il reato di cui all'art. 11 del d.Lgs. n. 74 del 2000;
- l'**utilizzo dello strumento delle segnalazioni** ai sensi dell'art.19 del d.Lgs. n. 112/99, con particolare riguardo alle indagini finanziarie, al fine di segnalare agli agenti della riscossione nuovi elementi per l'esercizio di azioni cautelari ed esecutive (attività resa più efficace con la recente implementazione e migrazione al web dell'apposita applicazione informatica di supporto);
- la **trattazione e conclusione delle proposte di transazione fiscale** ex art. 182-ter della Legge Fallimentare; a tal proposito, vanno tenute presenti le istruzioni operative di recente diramate al fine di agevolare gli adempimenti delle Direzioni e favorire il perfezionamento delle transazioni, in particolare portando a termine tutte le istruttorie ancora in corso di lavorazione in modo da assicurare l'acquisizione delle correlate riscossioni;
- il tempestivo svolgimento delle **attività di iscrizione a ruolo e di formazione delle partite di carico** - anche straordinarie, in caso di pericolo per la riscossione - e della conseguente attività di affidamento agli agenti della riscossione;
- le **verifiche** utili al fine di analizzare, **anteriormente all'apposizione del visto di esecutorietà sulle partite di ruolo formate centralmente**, le posizioni per le quali sia stata richiesta assistenza all'ufficio in un momento successivo a quello in cui è stata interdetta la procedura per la lavorazione ex artt. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 dei modelli dichiarativi, e per le quali sia necessario annullare o rettificare gli importi a debito;
- il **riscontro del puntuale pagamento di tutti gli importi rateizzati** in esito all'applicazione degli istituti definitivi previsti dal d.Lgs. n. 218 del 1997;
- il **tempestivo esame delle istanze di sospensione** presentate ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. n. 602 del 1973 nonché, operando in base all'art. 2-quater del decreto-legge n. 564

del 1994 ed al decreto ministeriale 11 febbraio 1997, n. 37, di quelle avanzate unitamente a richieste di annullamento in sede di autotutela;

- il **monitoraggio delle procedure concorsuali**, la cui apertura, peraltro, è periodicamente segnalata dalla Direzione Centrale Accertamento a ciascuna Direzione regionale, tenendo conto, in particolare, che è necessario verificare la corretta attribuzione, anche per le procedure in corso da tempo, del privilegio riconosciuto ai crediti tributari anche a seguito delle modifiche normative apportate dall'art. 23, commi 37- 40, del decreto-legge n. 98 del 2011, alle disposizioni di cui al libro VI, titolo III, capo II del codice civile.

Entro il 31 gennaio 2013 le Direzioni regionali devono relazionare alla Direzione Centrale Accertamento, distintamente per ciascuna Direzione provinciale e per la Direzione regionale medesima, il numero delle misure cautelari giudiziali proposte, di quelle respinte e di quelle concesse nel corso dell'anno, nonché il numero delle indagini finanziarie attivate in base all'art. 19 del d.Lgs. n. 112 del 1999 ed il numero delle denunce inoltrate all'Autorità giudiziaria per il reato di cui all'art. 11 del d.Lgs. n. 74 del 2000.

#### 4. PIANIFICAZIONE E CONSUNTIVAZIONE

I piani delle attività da realizzare, diversificati per tipologia di attività e per tipologia di contribuente, sono stati condivisi con ciascuna struttura locale di secondo livello nell'ambito del processo di formazione del *budget* di produzione per l'esercizio 2012.

I singoli *budget* sono stati assegnati a ciascun Direttore Regionale con nota del Direttore dell'Agenzia, n. 2012/51513 del 12 aprile 2012, e tengono conto delle risultanze del detto processo e delle compatibilità con l'Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2012-2014 del Ministro dell'Economia e delle Finanze, nonché dell'allocazione delle risorse umane disponibili per l'area di prevenzione e contrasto all'evasione in modo idoneo a garantire il miglioramento qualitativo dei risultati conseguiti nel 2011 improntando l'azione amministrativa all'efficacia, efficienza ed economicità.

Le linee di attività più significative, che connotano la programmazione 2012, vengono di seguito sintetizzate:

- **attività istruttorie esterne** (controlli mirati e verifiche) nei confronti di grandi contribuenti, di imprese medie, nonché **verifiche** nei confronti delle imprese di piccole dimensioni, di lavoratori autonomi e di enti non commerciali;
- **accessi brevi** per il riscontro dei dati rilevanti per l'applicazione degli Studi di settore e, sussistendone i presupposti, per il controllo del corretto adempimento degli obblighi strumentali (emissione di ricevute fiscali e scontrini);
- **controlli documentali** di cui all'art. 36-ter del d.PR n. 600 del 1973 ai fini delle IIDD e controlli degli atti e delle dichiarazioni ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale e dell'imposta sulle successioni e donazioni;
- **accertamenti** nei confronti di grandi contribuenti, di imprese medie, di imprese di minori dimensioni e di esercenti arti e professioni, di enti non commerciali, di persone fisiche, in particolare, con determinazione sintetica del reddito, nonché accertamenti diversi da quelli relativi al reddito di impresa e di lavoro autonomo e accertamenti di atti

e dichiarazioni soggetti a registrazione;

- **accertamenti parziali da incroci AT e segnalazioni centralizzate** (art. 41-*bis* del d.PR. n. 600 del 1973).

Con riferimento all'attività di accertamento, assumono rilevanza anche per il 2012 i seguenti specifici **sub-obiettivi**:

- numero degli **accertamenti di iniziativa** dell'ufficio nei confronti dei soggetti esercenti attività di impresa, arti e professioni;
- numero degli **accertamenti eseguiti con l'ausilio di indagini finanziarie**, cioè gli accertamenti ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA, dell'IRAP e dell'imposta di registro supportati dalle predette indagini **effettuate mediante specifiche richieste di informazioni inoltrate dagli uffici dell'Agenzia agli operatori finanziari**.

Al fine di assicurare il massimo grado di utilizzo delle risultanze delle verifiche e dei controlli mirati, l'**obiettivo intermedio delle attività istruttorie esterne**, rispetto alla programmazione annuale, **fissato come di consueto a livello regionale**, consentirà di **concretizzare, entro il corrente anno, la pretesa tributaria mediante gli istituti partecipativi del contribuente al procedimento di accertamento** disciplinati dal d.Lgs n. 218 del 1997.

Per quanto riguarda ciascuna linea di attività programmata, ai fini del monitoraggio sono adottati criteri specifici per la consuntivazione, che si basano su elementi informativi rilevati nell'ambito delle diverse procedure informatiche di ausilio all'attività di controllo. Pertanto, **si sottolinea l'importanza che riveste la corretta e tempestiva trasmissione dei dati al Sistema informativo**.

Al riguardo, si precisa che ai fini della consuntivazione delle attività produttive svolte nel corrente anno sono adottati i criteri del 2011, in quanto compatibili; eventuali precisazioni o modifiche saranno tempestivamente comunicate.

## 5. OBIETTIVO MONETARIO 2012

Le attività di controllo fiscale sono prioritariamente finalizzate all'effettivo incasso delle imposte evase e delle connesse sanzioni ed interessi, il quale garantisce, da un lato, la più efficace dissuasione dagli inadempimenti fiscali, dall'altro, l'afflusso al bilancio dello Stato di risorse che, in larga parte, avrebbero dovuto a suo tempo contribuire alla tenuta dei conti pubblici.

Entrambi i profili sono di straordinaria importanza, ed i rilevanti risultati conseguiti nell'ultimo triennio hanno determinato **forti aspettative da parte del Governo e della intera collettività nazionale**. L'assetto organizzativo dell'Agenzia, e la professionalità del personale impegnato nelle attività di controllo fiscale, sono sicuramente in grado di dare una adeguata risposta alle dette aspettative, garantendo risultati di adeguato livello anche nel 2012, così come individuati dagli **obiettivi monetari** assegnati con la nota del Direttore dell'Agenzia n. 2012/51513 del 12 aprile 2012.

All'interno dei detti obiettivi rilevano, come di consueto, partitamente **i sub-obiettivi riguardanti i "versamenti diretti da prevenzione e contrasto"**, il cui raggiungimento vale a confermare la qualità e l'efficacia dell'azione di accertamento svolta dalle strutture



operative (le somme riscosse che assumono rilevanza ai fini del raggiungimento di tali sub-obiettivi sono dettagliate al par. 5 della circolare n. 21/E del 2011, cui integralmente si rinvia).

Va inoltre tenuto ben presente che il conseguimento dell'obiettivo complessivo dipende anche dalle attività svolte dagli agenti della riscossione, che vanno quindi seguite e supportate dalle strutture dell'Agenzia, soprattutto con iniziative volte a contrastare la sottrazione fraudolenta alla riscossione coattiva.

Valgono, infine, le consuete raccomandazioni affinché le Direzioni regionali e provinciali assicurino:

- la puntuale e corretta immissione dei dati al sistema informativo e, in particolare, quando si procede con il cosiddetto abbinamento manuale dei versamenti agli atti, attività propedeutica per intercettare correttamente, tra l'altro, le fattispecie oggetto di definizione (adesione, acquiescenza, ecc.) e le riscossioni relative nei casi in cui l'abbinamento stesso non sia gestito mediante le procedure informatiche centralizzate;
- una costante ricognizione, mediante gli strumenti di monitoraggio in dotazione, dei dati trasmessi al fine di individuare eventuali casi di erronea acquisizione degli stessi che, pur non inficiando gli atti emessi, determinano un'alterazione della base informativa e della rappresentazione dell'attività svolta;
- il costante monitoraggio delle attività svolte, indispensabile per la tempestiva adozione delle misure necessarie a garantire il pieno raggiungimento dei risultati attesi, in particolare, in termini di efficacia (con specifico riferimento agli obiettivi di produzione e all'obiettivo monetario).

Le Direzioni regionali e provinciali devono, inoltre, porre la **massima attenzione in sede di notificazione degli atti**, al fine di assicurare il pieno rispetto della normativa in materia di protezione dei dati personali, in specie laddove non si faccia ricorso al servizio postale e, in particolare, nelle ipotesi in cui il consegnatario non sia il destinatario dell'atto o dell'avviso. In tali casi, le operazioni di inserimento dell'atto o dell'avviso nella busta, funzionali alla notificazione, vanno effettuate in modo tale da salvaguardare al massimo la riservatezza del soggetto, onde evitare l'indebita acquisizione di dati personali da parte di soggetti terzi.

\*\*\*\*\*

Le Direzioni regionali sono chiamate a garantire la puntuale e uniforme applicazione degli indirizzi enunciati nella presente circolare, adottando tutte le iniziative opportune, anche di tipo organizzativo, e promuovendo la condivisione e l'approfondimento con i responsabili delle strutture locali delle strategie complessive, dei risultati del monitoraggio periodico degli obiettivi di produzione e monetario, anche per gestire in modo ottimale e superare eventuali criticità.

IL DIRETTORE DELL' AGENZIA