

**CIRCOLARE N. 21/E**



*Roma, 18 maggio 2011*

**Oggetto: *Prevenzione e contrasto dell'evasione – Anno 2011 – 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 .....	7
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).....	12
2.5 PERSONE FISICHE.....	14
<b>3. ATTIVITÀ TRASVERSALI.....</b>	<b>17</b>
3.1 ATTIVITÀ IN MATERIA DI ANTIFRODE.....	17
3.2 ATTIVITÀ DI CONTRASTO ALLA EVASIONE INTERNAZIONALE .....	18
3.3 ATTIVITÀ A PROIEZIONE INTERNAZIONALE.....	20
3.4 ATTIVITÀ RELATIVE AD ALTRI TRIBUTI INDIRETTI DIVERSI DALL'IVA ...	22
3.5 ATTIVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE.....	22
<b>4. PIANIFICAZIONE E CONSUNTIVAZIONE .....</b>	<b>26</b>
<b>5. OBIETTIVO MONETARIO 2011 .....</b>	<b>29</b>

## 1. PREMESSA

Nel corso del 2010 sono stati pienamente raggiunti gli obiettivi strategici, per le attività di prevenzione e contrasto dell'evasione, individuati dalla circolare n. 20/E del 2010:

- nel consolidamento del numero complessivo degli interventi, relativi alle diverse tipologie di controllo;
- nel miglioramento dell'efficacia delle singole attività di controllo.

Il numero complessivo degli interventi sviluppati nel 2010 dall'Agenzia, unitamente a quelli realizzati dalla Guardia di Finanza, ha raggiunto un livello da considerare ottimale, in quanto coerente con le risorse disponibili ed idoneo a garantire una azione complessiva adeguata alle esigenze di prevenzione e contrasto dell'evasione fiscale.

**Il mantenimento di un analogo livello quantitativo, compatibilmente con la diminuzione delle risorse quest'anno destinabili all'area prevenzione e contrasto dell'evasione, è dunque obiettivo strategico da perseguire anche nel corrente anno, ferma restando la rimodulazione della distribuzione degli interventi tra le varie macro-tipologie di contribuenti e linee di attività imposta da esigenze di maggior presidio recentemente emerse ed evidenziate nella presente direttiva.**

Le attività di controllo svolte nel 2010 hanno fatto, a propria volta, registrare un sensibile miglioramento in termini di efficacia, come è reso evidente dall'incremento, rispetto al 2009, degli importi complessivamente incassati a seguito delle attività di accertamento e di controllo formale (+ 11 per cento) e delle maggiori imposte nel complesso accertate ai fini IIDD, IVA e IRAP (+ 6 per cento).

A quest'ultimo proposito va tenuto presente che, esistendo ancora margini per ulteriori miglioramenti, **conserva valore di obiettivo strategico l'ottimizzazione dell'efficacia delle singole attività di controllo, alla cui base si pone una approfondita analisi del rischio di evasione a livello territoriale che consenta di concentrare i controlli sulle posizioni caratterizzate da rischio più elevato, oltre che l'esecuzione dei controlli stessi in modo professionalmente adeguato.**

Quest'ultimo obiettivo è correlato, per gli accertamenti, all'incremento dell'**importo mediano** delle imposte o maggiori imposte accertate e, **soprattutto, definite**, con riguardo alle diverse macro-tipologie di contribuenti e linee di attività.

È dunque da escludere che l'obiettivo in parola possa ritenersi raggiunto se, pur in presenza di un miglioramento complessivo dei risultati delle attività svolte dalle varie strutture (così come del raggiungimento degli obiettivi monetari assegnati), permanga un numero consistente di controlli conclusi con risultati poco significativi o con esito negativo (sintomi, questi ultimi, di una analisi del rischio di evasione del tutto inadeguata).

**Resta fermo, a quest'ultimo proposito, che l'esigenza di ottenere concreti e significativi risultati non deve assolutamente comportare che, laddove l'analisi di rischio non sia stata appropriata ed il controllo non abbia consentito la individuazione di violazioni sostanziali adeguatamente provabili, si pervenga a contestazioni di dubbia tenuta giuridica o si insista nelle operazioni ispettive al solo scopo di rilevare violazioni di natura meramente formale.**

**L'analisi di rischio va inoltre focalizzata soprattutto sui comportamenti evasivi che, per loro natura, si prestano ad essere sistematicamente reiterati (ad es., l'omessa contabilizzazione di una parte dei ricavi conseguiti) e determinano quindi una perdita di gettito costante nel tempo. Incidendo su questi comportamenti l'azione di controllo consente infatti di ottenere, 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.**

Nel corrente anno è entrata ormai a regime la riorganizzazione dell'Agenzia varata nel 2009 e, con essa, la gestione delle attività di controllo a livello provinciale e regionale (per i Grandi contribuenti), la quale, sotto la diretta responsabilità dei Direttori provinciali e Regionali, **deve garantire sempre meglio il presidio dei rischi di evasione specifici di ciascuna macro-tipologia di contribuenti, mediante una pianificazione dei controlli idonea ad intercettare le posizioni a maggior rischio.**

In particolare, **i Direttori provinciali devono sviluppare ulteriormente i rapporti cooperativi** tra i responsabili degli Uffici Controllo e Territoriali, in cui sono articolate le Direzioni, **nell'ambito di una visione strategica unitaria** delle varie attività con le quali si realizza la complessiva azione svolta dalle Direzioni provinciali stesse.

In tale contesto, viene rinnovata la raccomandazione, già contenuta nella circolare n. 20/E del 2010, di **assicurare una conoscenza approfondita della realtà fiscale della Provincia (così come di quella dei Grandi contribuenti operanti nella Regione).**

Gli indirizzi forniti con le circolari n. 13/E del 2009 e n. 20/E del 2010 rimangono tutti sostanzialmente confermati, con le implementazioni, già emerse nell'ambito delle riunioni propedeutiche alla programmazione delle attività per il 2011, 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**

Le attività di controllo nei confronti dei Grandi contribuenti hanno fatto registrare, nel corso del 2010, standard qualitativi particolarmente elevati, che **vanno garantiti** e, ove possibile, **migliorati** nel corrente anno.

Alcune **recenti innovazioni normative** impattano direttamente sulle attività di controllo nei confronti dei Grandi contribuenti (così come, pur in termini meno rilevanti, sulla macro-tipologia delle imprese di medie dimensioni).

Si tratta, innanzitutto, delle **disposizioni in tema di oneri documentali** sulle operazioni rientranti nella disciplina di cui all'articolo 110, comma 7, del TUIR in materia di prezzi di trasferimento, introdotte dall'art. 26, del decreto legge n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122<sup>1</sup>. Il regime degli oneri documentali, se da un lato è finalizzato a incrementare l'efficacia dell'azione di controllo dell'Amministrazione finanziaria, adeguando la normativa nazionale alle disposizioni emanate dall'OCSE e al Codice di condotta UE in materia di documentazione dei prezzi di trasferimento, dall'altro è volto a rafforzare i principi di collaborazione e di buona fede tra contribuente ed Amministrazione finanziaria fissati nel nostro ordinamento dall'articolo 10 dello Statuto dei diritti del contribuente. In tale ambito si inquadra la scelta di valorizzare l'impegno da parte delle imprese nel predisporre una documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità dei prezzi di trasferimento praticati al valore normale.

L'adesione al regime degli oneri documentali **deve essere in specie considerata nell'ambito dell'attività di tutoraggio**, ai fini della graduazione del rischio di evasione/elusione, quale indice di trasparenza e collaborazione nei rapporti con l'Amministrazione finanziaria.

Un'ulteriore novità, che rileva anche per le altre macro tipologie di imprese, è rappresentata dalle disposizioni di cui all'articolo 35 del decreto legge n. 78 del 2010<sup>2</sup>, con le quali è stato introdotto un **nuovo procedimento di accertamento nei confronti dei soggetti che aderiscono al regime del consolidato nazionale** di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR.

La previsione di un atto unico di accertamento, notificato sia alla consolidata che alla consolidante, e di un unico procedimento di adesione, consentono di superare le numerose criticità, riscontrate dagli Uffici e dai contribuenti, derivanti dal previgente sistema basato sul "doppio livello" di accertamento. L'innovato procedimento, infatti, è caratterizzato dall'obiettivo della semplificazione che si manifesta con la previsione di un unico atto contenente la pretesa impositiva, il cui pagamento, sia da parte della consolidata sia da parte della consolidante, estingue l'obbligazione nei confronti di entrambi i soggetti interessati, consentendo altresì la paritaria partecipazione degli stessi a tutte le fasi del procedimento di accertamento e dell'adesione.

Accanto alla previsione dell'atto unico, riveste carattere di assoluta novità l'attribuzione alla consolidante della facoltà di chiedere, tramite la presentazione telematica di apposita istanza, il computo in diminuzione dai maggiori imponibili accertati delle perdite del consolidato non utilizzate. Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 ottobre 2010 stabilisce i contenuti e le modalità di presentazione di tale istanza nelle varie fasi del procedimento e le conseguenti attività dell'ufficio competente. Va, pertanto, richiamata l'attenzione alla corretta gestione del nuovo procedimento, nell'ambito del quale richiede particolare cura il rispetto dei termini di lavorazione dell'istanza per l'utilizzo delle perdite del consolidato.

---

<sup>1</sup> Tale disposizione ha inserito il comma 2-ter nell'art. 1 del d.Lgs. n. 471 del 1997, il quale, al verificarsi di specifiche condizioni, sancisce l'esclusione dalla sanzione per infedele dichiarazione prevista dal comma 2 dello stesso articolo. Al riguardo, si veda il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 Settembre 2010 e la circolare n. 15/E del 2010.

<sup>2</sup> L'art. 35 ha inserito l'art. 40-bis nel d.P.R. n. 600 del 1973 e l'art. 9-bis nel d.Lgs. n. 218 del 1997.

Passando ai profili più strettamente operativi, si evidenzia innanzitutto l'esigenza del consueto coordinamento operativo con la Guardia di Finanza a livello regionale, da assicurare con le modalità indicate al paragrafo 2.1.3 della citata circolare n. 13/E. In proposito si raccomanda di fare in modo che gli elementi informativi correlati ai rischi individuati nell'ambito dell'attività di tutoraggio formino oggetto di massima e reciproca condivisione, finalizzata al miglioramento complessivo dell'azione di controllo sulla importante macro-tipologia dei Grandi contribuenti.

Le **attività di tutoraggio** da svolgere nel corso del 2011 sono state estese alle imprese che nel 2009 hanno conseguito un volume d'affari o di ricavi non inferiore a centocinquanta milioni di euro (limite così modificato dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 20 dicembre 2010). La platea dei soggetti da sottoporre a tutoraggio risulta pertanto ampliata rasentando le 2000 posizioni, che rappresentano i due terzi dei contribuenti della macro-tipologia in parola (la cui numerosità complessiva è scesa nel 2009 a circa 3000 posizioni, rispetto alle 4000 del 2008).

Dato che entro la fine del 2011 il tutoraggio andrà esteso all'intera platea dei Grandi contribuenti, si raccomanda l'adozione, in tempo utile, delle **misure organizzative necessarie per garantire il rilevante impegno richiesto dalla estensione**, che sarà operativa già dal 2012.

Rinviano alle circolari n. 13/2009 e n. 20/2010 per le istruzioni relative alla predisposizione delle schede di analisi del rischio delle imprese di più rilevante dimensione, nonché per l'indicazioni in merito al tipo di azione da sviluppare in esito alla diversa allocazione dei contribuenti nelle distinte classi di rischio, si rammenta che il **riscontro dell'effettivo rispetto delle soluzioni interpretative fornite dall'Agenzia in sede di risposta alle istanze di interpello** forma parte integrante dell'attività di analisi/revisione del livello di intensità del rischio attribuito all'impresa di più rilevante dimensione, così come previsto dall'articolo 27, comma 12, del decreto legge n.185 del 2008.

In merito, le Direzioni Regionali dovranno programmare i riscontri di cui sopra, avendo cura di calibrare il ricorso agli strumenti di controllo più appropriati in base alle circostanze del caso. Vale anche in questo caso uno dei principi cardine del tutoraggio, secondo il quale il grado di maggiore o minore invasività del controllo è dettato dal livello di rischio attribuito al singolo contribuente. Si raccomanda, pertanto, di prestare particolare attenzione agli esiti del predetto riscontro, in quanto il rispetto o meno da parte del contribuente delle soluzioni interpretative fornite dall'Agenzia deve essere apprezzato quale indicatore dell'attitudine dallo stesso dimostrata a tenere un comportamento collaborativo e trasparente con l'amministrazione finanziaria.

Con riferimento alla **selezione** dei contribuenti da sottoporre ad attività istruttorie esterne, l'azione di controllo, come di consueto, va orientata sulle posizioni per le quali siano stati riscontrati rischi di evasione/elusione di particolare rilevanza (situazione che, per le imprese sottoposte a tutoraggio, coincide con la rilevazione di un livello di intensità di rischio qualificato come "alto" e, a seconda dei casi, anche "medio"). Per la selezione dei Grandi contribuenti non sottoposti ad attività di tutoraggio, continuano a valere le indicazioni fornite nella circolare n. 13/E del 2009 (utili spunti possono comunque trarsi dalle indicazioni che seguono nel successivo paragrafo dedicato alle imprese di medie dimensioni).

Le attività di analisi e di controllo svolte nel corso degli ultimi due anni hanno confermato, tra i **maggiori fattori di rischio**, il ricorso a operazioni di arbitraggio internazionale, spesso evidenziati in esito alla presenza di significative variazioni o anomalie nei risultati di esercizio o in quelli fiscali. Accanto a tali operazioni, si richiama l'attenzione anche a quelle forme di arbitraggio basate sullo sfruttamento di strumenti/soggetti ibridi o di strumenti finanziari complessi, le quali, ancorché abbiano formato oggetto di efficace contrasto negli ultimi due anni, devono essere costantemente monitorate.

In coerenza con la linea ormai da tempo seguita, le attività istruttorie esterne **vanno indirizzate sulle annualità più recenti, quali in specie il 2008 ed il 2009**, fermo restando che, ove si disponga di elementi relativi a periodi d'imposta precedenti, le attività medesime vanno su di essi sviluppate, con eventuale estensione alle annualità successive al fine verificare se eventuali violazioni constatate, di particolare rilevanza, siano state reiterate nelle dette annualità successive.

Con riferimento alle **attività di accertamento**, al fine di garantire gli obiettivi attesi di recupero di evasione pregressa, occorre effettuare una ricognizione degli elementi informativi più rilevanti, accordando priorità nell'azione accertatrice alle posizioni che, con ragionevole attendibilità, presentano un maggior grado di sostenibilità delle pretese.

Dal "magazzino" complessivo degli elementi informativi vanno comunque individuate ulteriori posizioni da trattare con priorità in base ai seguenti, consolidati criteri:

- posizioni riguardanti periodi di imposta per i quali il potere di accertamento decade alla data del 31 dicembre 2011;
- elementi che necessitano di ulteriore attività istruttoria (ad esempio, le segnalazioni ex art. 37-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 o relative alla deducibilità di costi connessi ad operazioni con soggetti residenti in Paesi "black list");
- situazioni che evidenziano rischi connessi con la tutela del credito erariale (erogazione di rimborsi, decadenza di polizze fideiussorie, situazioni debitorie di particolare rilevanza, etc.).

Per quanto concerne i soggetti che non rivestono la qualifica di Grandi contribuenti in tutti i periodi d'imposta oggetto di controllo, va garantito da parte delle strutture regionali l'opportuno coordinamento con le competenti Direzioni Provinciali, al fine di condividere gli elementi informativi raccolti e assicurare la gestione uniforme delle fattispecie. In particolare, tale condivisione, con riguardo ai contribuenti per i quali è stata svolta attività di tutoraggio negli anni precedenti, dovrà essere assicurata anche mediante la trasmissione delle schede di rischio già predisposte.

Da ultimo, al fine di garantire omogeneità dei comportamenti operativi e delle soluzioni su tematiche attinenti alle attività svolte dalle strutture regionali nei confronti dei Grandi contribuenti, si richiama l'attenzione sulle istruzioni impartite reperibili sul sito intranet dell'Agenzia delle entrate, nella sezione Controllo>Grandi contribuenti>Direttive.

## **2.2 IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI**

Per l'anno in corso, nel rispetto di quanto disposto dall'art. 24, comma 2, del decreto legge n. 78 del 2010, sono previsti specifici **piani di intervento**, elaborati sulla base di analisi di

rischio a livello locale, **che riguardino almeno un quinto delle imprese di medie dimensioni.**

A tal fine, rilevano gli accertamenti, realizzati ai fini delle imposte dirette, dell'Irap e dell'IVA, consuntivati nel 2011 per ciascuna Direzione Provinciale, in coerenza con i criteri di formazione del *budget* di produzione per il 2011 che hanno tenuto conto della predetta previsione normativa.

La persistenza di un diffuso sottodimensionamento delle basi imponibili, che si traduce in una bassa redditività, impone, **anche per quest'anno, l'intensificazione ed il miglioramento dell'attività di controllo**, da perseguire sfruttando al massimo le sinergie derivanti dal nuovo modello organizzativo, oramai a pieno regime per tutta l'Agenzia.

Al riguardo, si ricorda che:

- le attività istruttorie esterne e l'attività di accertamento sono demandate alla competenza delle Direzioni provinciali;
- gli obiettivi relativi ai controlli sono assegnati alle Direzioni regionali che provvedono alla ripartizione fra le varie strutture;
- le attività istruttorie esterne possono essere effettuate anche dalle Direzioni regionali per situazioni di particolare rilevanza come, ad esempio, nel caso di imprese collegate a Grandi contribuenti.

Per quanto attiene alle attività istruttorie esterne, al fine di massimizzarne l'efficacia, le Direzioni provinciali devono garantire nella massima misura possibile il **coordinamento delle attività programmate con quelle dei Comandi provinciali della Guardia di Finanza**. L'effettività e l'efficacia del detto coordinamento forma peraltro oggetto di specifico monitoraggio da parte delle Direzioni regionali.

Come espressamente previsto dal citato articolo 24 del decreto legge n. 78 del 2010, i piani di intervento hanno come **imprescindibile fondamento l'analisi del rischio di evasione/elusione** dei contribuenti presenti nella Direzione provinciale di competenza.

La predetta analisi, come previsto dalla nota n. 181918 del 20 dicembre 2010, va quindi articolata in **tre distinte ma concatenate fasi**: mappatura, censimento dei rischi e selezione dei contribuenti da sottoporre a controllo.

Per quanto riguarda la **mappatura**, sono disponibili sull'applicativo RADAR le principali dimensioni in base alle quali saranno classificate le imprese di medie dimensioni: fasce di ricavi e di volume d'affari, natura giuridica, settori economici, redditi e perdite dichiarati, valore della produzione netta IRAP, IVA dovuta e IVA a credito, IRPEF/IRES e IRAP dovute.

A tal fine, con **comunicazione di servizio n. 19** del 1° aprile 2011 è stata messa a disposizione la mappatura per ciascuna Direzione provinciale, comprensiva di serie storiche.

Effettuata la preliminare mappatura, si procede al **censimento dei rischi di evasione/elusione**, seguendo gli indirizzi di cui alla citata nota n. 181918 del 2010 e valutando l'opportunità di procedere ad un'**analisi congiunta presso le Direzioni regionali** con l'Ufficio Grandi contribuenti o controlli fiscali per quei fenomeni di evasione/elusione suscettibili di coinvolgere imprese di medie dimensioni appartenenti a gruppi societari.



Nell'ambito dell'attività di analisi, va inoltre tenuto presente il fenomeno del *turn-over* nel comparto delle medie imprese e di migrazione di contribuenti fra Direzioni provinciali, particolarmente in alcune aree del Paese ad alta densità di contribuenti (al riguardo si richiamano le indicazioni fornite con **comunicazione di servizio n. 11** del 21 febbraio 2011).

All'esito del predetto censimento, è possibile individuare le **posizioni a rischio da selezionare, graduate in funzione del *risk score* attribuito**, per l'inserimento nel piano delle attività (istruttorie esterne o di accertamento).

Ove gli elementi di rischio risultino equivalenti, vanno privilegiati nella selezione i seguenti criteri:

- 1) **assenza di controlli negli ultimi quattro anni e**
- 2) **presenza di perdite "sistemiche"**, così come definite dall'articolo 24, comma 1, del decreto legge n. 78 del 2010.

Una specifica attenzione va riservata al controllo del **corretto adempimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto** (tenendo presenti la metodologia sul settore immobiliare del 16 aprile 2010 e quella sul controllo delle esportazioni del 22 ottobre 2010, nonché quelle sui profili soggettivi IVA nei rapporti internazionali e sul controllo del plafond di imminente emanazione).

Anche per il 2011 vale l'indirizzo già impartito di **differenziare la tipologia di intervento in funzione delle caratteristiche e della specificità** delle posizioni da sottoporre a controllo, privilegiando le attività istruttorie esterne (controlli mirati e/o verifiche) per i casi a maggior rischio di evasione/elusione fiscale.

Le citate attività esterne devono concentrarsi nel primo semestre del 2011 **sul periodo d'imposta 2008** e vanno estese anche al **periodo d'imposta 2009** non appena saranno rese disponibili le procedure informatiche di supporto per l'analisi del rischio e la selezione (salve situazioni specifiche in cui si disponga di elementi relativi ad altre annualità pregresse).

Per quanto invece attiene alle attività di accertamento, valgono le indicazioni fornite, con riguardo ai Grandi contribuenti, nel precedente par. 2.1., circa la ricognizione propedeutica alla individuazione delle posizioni alle quali accordare priorità di trattazione.

Si rammenta, da ultimo, che dagli specifici **piani di intervento**, normativamente previsti per la macrotipologia di contribuenti in parola, sono attesi risultati rilevanti quanto all'**ammontare di evasione pregressa effettivamente recuperato** a seguito dei controlli, da conseguire mediante il **miglioramento qualitativo dei controlli e il conseguente maggiore utilizzo degli istituti definitivi**.

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

In linea generale, le attività di controllo effettuate nel 2010 nei confronti delle imprese di minori dimensioni e dei lavoratori autonomi hanno fatto registrare un importante miglioramento qualitativo dei risultati rispetto a quelli del 2009, a fronte di una lieve diminuzione del numero complessivo degli interventi, che non ha comunque intaccato la

valenza dissuasiva della complessiva azione di vigilanza sulla macro-tipologia di contribuenti in parola.

Il fattore decisivo del miglioramento è rappresentato dalla attività di analisi del rischio di evasione e conseguente selezione delle posizioni a maggior rischio, che va sempre più potenziata e sviluppata, considerata la vastità della platea dei contribuenti in questione. **Uno specifico impegno, a tal riguardo, è dunque richiesto alla funzione di governo ed analisi delle Direzioni provinciali, in stretta sinergia con l'Ufficio controlli (Area Imprese di minori dimensioni e lavoratori autonomi, ove costituita) e gli Uffici Territoriali, sotto il necessario coordinamento del Direttore Provinciale, il quale è responsabile della qualità delle selezioni effettuate.**

Con la nota n. 2011/16980 del 14 febbraio u.s. di questa Direzione Centrale, sono stati forniti specifici **esempi di percorsi di analisi del rischio e selezione** – da realizzare mediante gli applicativi informatici d'ausilio messi a disposizione delle Direzioni Regionali e Provinciali – con riferimento a:

- a) i soggetti che hanno presentato il modello studi di settore e sono risultati **non congrui** (nei confronti dei quali i controlli vanno sviluppati tenendo **rigorosamente** presenti le istruzioni metodologiche riferite all'invito al contraddittorio e alla motivazione dell'atto di accertamento di cui rispettivamente alla nota n. 68125 del 2009 e alla Comunicazione di servizio n. 49 del 2010 - aggiornata nel mese di gennaio 2011 - onde mantenere costante il trend di crescita dell'**ammontare mediano** delle maggiori imposte accertate e di quelle definite);
- b) i soggetti **congrui e "appiattiti" alle risultanze degli studi di settore**<sup>3</sup> nonché i soggetti **congrui a seguito di adeguamento significativo** alle risultanze degli studi stessi;
- c) i soggetti che, seppure rientranti nel campo di applicazione degli studi di settore, **non hanno presentato il relativo modello** (con riferimento a tale platea di soggetti, resta valida l'indicazione della circolare 20/E del 2010 riguardante la quota minima di accertamenti da eseguire, pari ad almeno il 5 per cento del totale degli atti previsti per la macrotipologia di contribuenti in argomento);
- d) i **soggetti che esercitano attività per le quali non risultano applicabili gli studi di settore**;
- e) i **soggetti che hanno evidenziato una perdita per più periodi d'imposta consecutivi**.

A tali percorsi metodologici ha fatto e farà seguito l'inoltro di **liste d'ausilio derivanti da specifiche elaborazioni di dati presenti in Anagrafe Tributaria**, tra le quali, in particolare, quelle relative:

- a) ai soggetti che hanno evidenziato **comportamenti anomali nella gestione delle rimanenze di magazzino**;
- b) ai soggetti titolari di partita IVA che hanno **omesso di dichiarare in tutto o in parte compensi di lavoro autonomo certificati dai sostituti di imposta nei modelli 770** riferiti ai periodi d'imposta 2006 e 2007;

---

<sup>3</sup> Così definiti in quanto hanno dichiarato – per almeno tre periodi d'imposta consecutivi – un volume di ricavi/compensi che si discosta di una percentuale molto bassa rispetto al ricavo/compenso di riferimento.

- c) ai soggetti che hanno **dichiarato componenti negativi di reddito, rientranti nella categoria dei “costi residuali”, di ammontare significativo;**
- d) ai soggetti che, pur avendo effettuato **operazioni rilevanti ai fini IVA per i periodi d’imposta 2006 e 2007, non risultano aver presentato la relativa dichiarazione** essendone obbligati;
- e) ai soggetti che, destinatari nel corso del 2010 delle apposite comunicazioni **concernenti la rilevata esistenza di anomalie**, relative al triennio 2006-2008, degli indicatori economici ricostruiti dai dati dichiarati ai fini degli studi di settore, risultano – dai dati dichiarati per il periodo d’imposta 2009 – **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).

Tali liste devono integrare, fornendo ulteriori indicatori di rischio, le analisi effettuate dalle Direzioni Provinciali mediante i percorsi metodologici citati in precedenza.

Sulla scorta delle linee direttive già contenute nelle circolari n. 13/E del 2009 e n. 20/E del 2010, va infine tenuto presente che:

- a) una quota crescente – rispetto alle annualità precedenti – deve essere riservata al comparto degli **esercenti arti e professioni**, privilegiando – ricorrendone i presupposti – le **indagini finanziarie** quale modalità istruttoria e utilizzando, per la selezione delle posizioni a maggior rischio, anche gli elenchi d’ausilio forniti centralmente;
- b) gli **accessi brevi** vanno prevalentemente finalizzati alla verifica della veridicità dei dati dichiarati ai fini dell’applicazione degli studi di settore, nonché al contestuale controllo del rispetto degli “obblighi strumentali” e della regolarità del personale impiegato; tali accessi andranno a sommarsi al controllo capillare effettuato dalla Guardia di Finanza nell’ambito dell’attività di presidio del territorio e, pertanto, il coordinamento con i competenti reparti della Guardia di Finanza rappresenta il presupposto affinché gli accessi vengano articolati sul territorio in modo razionale ed idoneo a consentire gli auspicati effetti di incremento della *compliance*;
- c) le attività di verifica devono concentrarsi nel corso del primo semestre sul **periodo di imposta 2008**, e nel secondo semestre **su quello 2009**, ferma restando l’esecuzione di attività della specie **su uno o più periodi precedenti**, in presenza di specifici e circostanziati indizi di evasione;
- d) per l’attività di accertamento va privilegiato il controllo delle annualità più recenti, **compreso il 2009** (quest’ultima annualità a partire dal secondo semestre), fermo restando che, in presenza di elementi relativi a periodi d’imposta precedenti, l’attività va indirizzata anche su questi ultimi;
- e) **i rapporti di collaborazione e coordinamento**, oltre che con la Guardia di Finanza, anche con altri enti che svolgono attività ispettiva che possa produrre o innescare attività accertative di competenza dell’Agenzia delle entrate (in particolare l’INPS, la SIAE e i Comuni) **vanno mantenuti e sviluppati in maniera sempre più strutturata.**

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

L'attività di controllo volta ad intercettare i soggetti che abusano delle norme agevolative a valenza generale assume, anche nel 2011, una **rilevanza strategica** e da essa sono attesi **risultati sempre più significativi**, in termini sia di recupero dell'evasione pregressa, sia dissuasivi, determinando la fuoriuscita dei soggetti privi degli specifici requisiti previsti dai settori agevolati.

### **2.4.1 Enti associativi**

Quanto al contrasto all'utilizzo abusivo delle agevolazioni riservate agli enti associativi, anche quest'anno il budget di produzione contempla una **quota di verifiche e di accertamenti** destinati ai soggetti in argomento.

Pur rilevandosi che l'attività svolta nel corso del 2010 ha permesso di conseguire a livello nazionale risultati complessivamente positivi, nell'anno in corso è atteso il conseguimento di obiettivi superiori, prevalentemente sotto il profilo qualitativo.

Occorre, pertanto, adottare ogni iniziativa diretta ad assicurare che l'analisi del rischio di abuso dei regimi agevolativi in materia **sia eseguita con la massima cura**, atteso che solo l'attenta valutazione degli indici di rischio determina una selezione mirata e la massima efficacia dell'azione di controllo.

In proposito va **scrupolosamente** tenuta presente la diffusa esistenza di abusi di particolare rilevanza economica, alla quale va data **priorità assoluta nella attività operativa**, evitando di perseguire situazioni di minima rilevanza, senza avere prima destinato il numero dei controlli programmati alle dette, più rilevanti situazioni di abuso, la cui individuazione va effettuata seguendo le indicazioni fornite dalle apposite metodologie emanate dalla Direzione Centrale Accertamento.

La platea degli enti associativi presenti nella Provincia, appositamente censiti secondo le direttive impartite, va dunque 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, il quale è responsabile della qualità delle selezioni effettuate.**

### **2.4.2 ONLUS**

Nell'ambito dell'analisi di rischio relativa ai soggetti in argomento va riservata una **cura particolare** nei confronti delle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri istituiti presso le Regioni o le Province, ai sensi della legge n. 266 del 1991, onde intercettare specifici profili di rischio circa lo svolgimento di attività produttive e commerciali non marginali, come indicato nel decreto del 25 maggio 1995.

Nelle ipotesi in cui venga riscontrato lo svolgimento delle dette attività, si procede al recupero delle agevolazioni fiscali indebitamente fruite e al disconoscimento della qualifica di Onlus di diritto, come definita dall'art. 30, comma 5, del decreto legge n. 185 del 2008,

previa comunicazione alla struttura regionale o provinciale competente per i controlli previsti dalla citata legge n. 266 del 1991.

**Al fine di acquisire le informazioni riguardanti tali organizzazioni presso le strutture pubbliche regionali o provinciali deputate alla tenuta dei suddetti registri, si ricorda che è sempre possibile procedere alle relative richieste ai sensi dell'art. 32, primo comma, n. 5), del d.P.R. n. 600 del 1973.**

Per quanto attiene alle organizzazioni iscritte presso l'Anagrafe delle Onlus, si evidenzia l'importanza, soprattutto a fini di prevenzione, del controllo diretto al riscontro dei requisiti formali propedeutici all'iscrizione nonché degli ulteriori adempimenti di competenza delle Direzioni Regionali previsti dal decreto 18 luglio 2003, n. 266.

Si ribadisce che, per i soggetti iscritti in detta Anagrafe, le Direzioni Regionali costituiscono un osservatorio privilegiato al fine di individuare tempestivamente posizioni particolarmente a rischio e permettere i successivi controlli sostanziali da parte delle competenti strutture locali.

Qualora in sede di controllo risultino elementi rilevanti con riferimento alla possibile inosservanza delle condizioni e dei requisiti previsti per le Onlus, gli uffici informano tempestivamente la Direzione regionale competente, che valuta gli elementi riscontrati al fine dell'eventuale emanazione del provvedimento di cancellazione dall'Anagrafe nei confronti dell'organizzazione.

### **2.4.3 Società cooperative**

Nell'ambito del contrasto all'utilizzo abusivo dei regimi agevolativi, l'attività svolta nei confronti delle società cooperative deve essere eseguita **con maggiore incisività** rispetto al passato.

In proposito si ricorda che nel 2010 l'Agenzia ha stipulato una specifica convenzione con il Ministero dello Sviluppo Economico in base alla quale è previsto un **migliore scambio di informazioni** al fine di verificare in modo tempestivo il rispetto dei requisiti di mutualità previsti dagli artt. 2511 e seguenti del codice civile e di accertare, conseguentemente, la spettanza delle agevolazioni fiscali previste dalle norme tributarie per detti soggetti.

L'attività di analisi va eseguita considerando, in relazione alle realtà produttive locali, le società cooperative operanti nei **settori di attività che presentano maggior pericolo di evasione e/o di elusione**, come le cooperative edilizie di abitazione, le cooperative di produzione e lavoro che operano nei settori dei servizi sanitari e sociali, delle pulizie, delle telecomunicazioni, e così via.

Al fine della selezione delle posizioni, tra gli indicatori di rischio va tenuto conto della presenza continuativa per diverse annualità di crediti IVA, di perdite che denotano situazioni apparentemente antieconomiche, di evidenti incoerenze degli indicatori gestionali, quale, ad esempio, il costo del lavoro rispetto ai ricavi di vendita.

Le posizioni selezionate devono essere caratterizzate da un'alta affidabilità in termini di esiti e di proficuità dei controlli, determinando un significativo recupero delle agevolazioni fiscali illegittimamente fruite.

#### **2.4.4 Settore agricolo**

Nel corso di quest'anno è opportuno eseguire controlli mirati nei confronti dei soggetti che utilizzano in maniera abusiva le **agevolazioni fiscali riservate ai settori dell'agricoltura e della pesca**.

Ai fini dell'analisi del rischio di evasione, tenuto conto dei requisiti che qualificano i soggetti che operano nel settore in argomento, vanno esaminate prioritariamente le posizioni di quei soggetti che svolgono attività agricole connesse, cioè dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, che abbiano ad oggetto prodotti ottenuti in prevalenza dalla coltivazione del fondo o dall'allevamento di animali.

Riguardo all'attività di allevamento va invece accertata l'esistenza della correlazione tra capi allevati e potenzialità del terreno a foraggiarli, requisito necessario per qualificare tale attività come agricola e quindi produttiva di reddito agrario.

Il presidio del settore in argomento deve riguardare anche i controlli in merito al possesso dei presupposti relativi al regime speciale di detrazione dell'IVA di cui all'art. 34 del d.P.R. n. 633 del 1972. Nell'ambito di tali soggetti gli uffici devono individuare i produttori agricoli che usufruiscono del regime di esonero dall'IVA e verificare il possesso dei limiti dimensionali in termini di volume d'affari previsti dallo stesso articolo 34.

**Infine, all'interno del comparto agricolo l'attività di controllo va indirizzata anche nei confronti dei soggetti per i quali le informazioni a disposizione degli Uffici evidenzino la possibile esistenza di vere e proprie imprese commerciali di ristorazione ed alberghiere dissimulate sotto forma di agriturismo.**

Ai fini della relativa attività di controllo si rimanda alla specifica metodologia disponibile nel sito intranet dell'Agenzia.

**Entro il 15 luglio 2011** le Direzioni Regionali invieranno alla Direzione Centrale Accertamento una relazione nella quale saranno indicati i criteri utilizzati per l'analisi e la selezione degli enti associativi, delle Onlus e delle società cooperative sottoposti al controllo da ciascuna Direzione Provinciale nel primo semestre dell'anno, evidenziando altresì i risultati conseguiti (rappresentati, in specie, dalla individuazione degli elementi specifici che hanno determinato l'abuso delle norme agevolative). Analoga informativa andrà fornita, **entro il 15 gennaio 2012**, per gli interventi eseguiti nel secondo semestre 2011.

#### **2.5 PERSONE FISICHE**

Nell'ambito dell'attività di controllo delle posizioni delle persone fisiche, ai fini delle imposte sui redditi, si conferma, anche per l'anno in corso, lo sviluppo delle linee direttive previste dalla circolare 20/E del 2010, par. 2.5 (e prima ancora dalla circolare n. 13/E del 2009 par. 2.4), ed in particolare:

- **del piano di controlli "formali" delle dichiarazioni dei redditi, ex art. 36-ter del d.P.R. n. 600 del 1973**, calibrato sui più rilevanti rischi di esposizione di deduzioni dal reddito complessivo e/o di crediti o detrazioni d'imposta non spettanti;

- **del piano di accertamenti parziali cosiddetti “automatizzati”**, in materia di imposte sui redditi, ad alta potenzialità di recupero della “micro-evasione”;
- **del piano straordinario di controlli finalizzati alla determinazione sintetica del reddito** delle persone fisiche.

Il **piano di controlli “formali”** riguarda il periodo d’imposta 2008 con la consueta segnalazione delle posizioni selezionate, 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 che caratterizzano generalmente la platea dei contribuenti di riferimento (segnalazione che non preclude la possibilità di attivare il controllo nei confronti di posizioni per le quali si disponga di elementi specifici).

L’avvio del controllo continua ad essere gestito centralmente con la trasmissione delle richieste di documentazione di cui all’art. 36-ter, comma 3, del D.P.R. n. 600 del 1973.

Nel 2011 è peraltro atteso un **ulteriore miglioramento di tale linea di attività con conseguente incremento dell’ammontare** delle maggiori imposte **effettivamente recuperate**.

Il **piano di accertamenti parziali “automatizzati”** riguarda nel 2011 un numero di posizioni superiori a quelle trattate nel 2010. Tali posizioni sono state selezionate centralmente ed afferiscono alle seguenti categorie reddituali:

- “redditi di lavoro dipendente” (in assenza di dichiarazione e con dichiarazione presentata),
- “redditi di fabbricati” (che vengono curati dal Centro Operativo di Pescara).

Con riferimento alle posizioni selezionate, lavorabili mediante accertamenti parziali non automatizzati, riferibili a “redditi diversi” (anno d’imposta 2006 e 2007) e “redditi di partecipazione” (anni d’imposta 2006 e 2007) si prevede inoltre l’invio di elenchi alle Direzioni Provinciali.

La selezione centralizzata, basata sugli incroci con i dati presenti nel Sistema informativo ed incentrata sulle situazioni di maggiore rilevanza, potrebbe evidenziare, a causa dell’errata o tardiva acquisizione dei dati, posizioni in realtà regolari. **E’ necessario**, pertanto, in particolare per gli accertamenti concernenti imposte di particolare entità, **effettuare un puntuale riscontro della coerenza contabile degli atti prima della loro notifica**.

Si richiama inoltre l’attenzione sulla **necessità**, quando l’avviso di accertamento automatizzato forma oggetto di annullamento a causa di errori contenuti in banche dati, di **procedere tempestivamente alla correzione dei dati errati**.

Le posizioni segnalate in corso d’anno 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 2011.

La valenza strategica del **piano straordinario di controlli finalizzati alla determinazione sintetica del reddito complessivo delle persone fisiche**, previsto dall’art. 83, commi 8 e 9, del decreto legge n. 112 del 2008, permane per il 2011, con l’obiettivo di attestare, anche

per gli anni a venire, il numero dei controlli della specie su livelli di particolare entità (intorno ai 40.000 controlli annui).

Nel dare attuazione al piano straordinario **particolare cura va posta nell'attività di analisi e selezione** delle posizioni più significative, onde conseguire un sensibile, ulteriore miglioramento qualitativo dei risultati (in particolare un ammontare mediano della maggiore imposta accertata e definita superiore rispetto a quello ottenuto nel 2010), nonché il raggiungimento dell'obiettivo numerico normativamente previsto (almeno **35.000** controlli della specie).

Il percorso metodologico fornito con la nota n. 22736 del 9 febbraio 2010, incentrato sugli elementi disponibili nelle basi-dati centralizzate, considerevolmente implementati grazie alle acquisizioni dirette effettuate su tutto il territorio nazionale, mantiene validità, ma non rappresenta l'unica fonte cui attingere ai fini della selezione. Sono infatti **fortemente auspicabili specifiche iniziative a livello locale** volte a raccogliere elementi idonei a far emergere posizioni caratterizzate da elementi significativi di capacità contributiva ai quali non corrisponda un adeguato livello dei redditi dichiarati.

A quest'ultimo proposito si ribadiscono le indicazioni metodologiche dettagliatamente illustrate nell'ambito del corso "Analisi del rischio e selezione dei soggetti da sottoporre a controllo", appositamente tenuto per sensibilizzare maggiormente il personale su questa importante linea di attività.

Iniziative specifiche per l'acquisizione di elementi segnaletici di capacità contributiva saranno, peraltro, disposte centralmente, come già avvenuto in passato, **mediante apposite campagne di accessi**, da svolgere con la massima tempestività (imputando le risorse impiegate al processo "analisi territoriale del rischio di evasione"), le quali rivestono particolare importanza in quanto consentono sia il popolamento delle basi dati informatiche, propedeutico alla conoscenza del territorio, che la conseguente ed auspicata analisi del rischio da effettuare a livello locale.

Anche in questo caso, vale la raccomandazione di **selezionare a livello locale le posizioni a maggior rischio**, tenendo presente che, da elaborazioni centrali, è emerso che i casi di forte sperequazione, tra elementi segnaletici di capacità contributiva e redditi dichiarati, assommano ad alcune centinaia di migliaia, e ad esse va accordata **priorità assoluta nella attività operativa**, evitando, **qui categoricamente**, di avviare controlli che portino alla contestazione di un maggior reddito di ammontare esiguo (poche migliaia di euro), anche nel presupposto che, in quest'ultimo caso la ricostruzione può risentire di una insufficiente qualità probatoria delle presunzioni utilizzate.

Al fine di garantire sempre **ricostruzioni presuntive efficaci del reddito complessivo**, vanno quindi tenute presenti, nell'esecuzione dei controlli in parola, le istruzioni impartite con la nota n. 22736 del 2010 (par. 4). Ciò al precipuo intento di rappresentare in maniera adeguata la legittimità e correttezza della pretesa erariale contenuta nell'atto di accertamento, sia al contribuente destinatario del controllo (onde favorirne anche la successiva "compliance") che, eventualmente, in presenza di gravame, all'organo giurisdizionale competente.

Nel corso del 2011, l'attività di controllo deve essere principalmente incentrata sulle posizioni relative agli anni d'imposta 2007 e 2008, atteso che dall'annualità 2009 si renderà



applicabile la nuova normativa in materia, introdotta dall'art 22 del decreto legge n. 78 del 2010.

Si evidenzia infine che, **per l'anno d'imposta 2008**, al fine di agevolare l'attività di selezione, **tutti gli elementi da esaminare**, per la ricostruzione sintetica del reddito dei singoli contribuenti, **saranno riuniti in un'unica "lista sinottica", in cui confluiranno tutti i dati precedentemente contenuti in più "liste selettive"** (es. "T" ed "AU" o in varie altre liste). Con tale strumento si intende progressivamente far conoscere agli Uffici le modalità di selezione che saranno strutturalmente utilizzate con riguardo al periodo d'imposta 2009 e successivi, da sottoporre ai controlli della specie secondo la già citata nuova normativa di riferimento.

### 3. ATTIVITÀ TRASVERSALI

#### 3.1 ATTIVITÀ IN MATERIA DI ANTIFRODE

Il contrasto dei fenomeni di frode in materia di Iva continua ad essere una priorità sia in ambito europeo che nazionale e, proprio per questo, l'impegno dell'Agenzia, su questo fronte, deve mantenersi costante e sistematico.

A tal fine occorre:

- **un affinamento dell'analisi di rischio**, tale da consentire soprattutto **l'individuazione di condotte fraudolente in atto**, onde impedirne, ove ancora possibile, la consumazione ed i conseguenti, rilevanti danni per l'Erario;
- **l'esecuzione tempestiva dei controlli** e l'immediata richiesta dell'adozione di misure cautelari, onde pervenire all'**effettivo recupero dell'Iva evasa** e, con esso, un adeguato livello di deterrenza.

Sempre più determinante, per il contrasto alle frodi, è il costante utilizzo degli strumenti di cooperazione amministrativa. Al riguardo, si segnala che il Regolamento del 7 ottobre 2010 n. 904 del Consiglio Europeo ha istituito il gruppo EUROFISC, struttura permanente per un rapido ed efficace scambio di informazioni tra gli Stati membri la quale, mediante una piattaforma elettronica condivisa, gestita dalla Commissione Europea, consente il monitoraggio in tempo reale dei flussi informativi tra i diversi Paesi.

In ambito nazionale continua, ad operare la Cabina di Regia Operativa (istituita ai sensi dell'art.83, commi 5 e 6, del decreto legge n.112 del 2008) che vede impegnate l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza nell'individuazione di comuni linee di azione e nella messa a **punto di piani di intervento mirati**, i quali, per l'Agenzia delle Entrate, coinvolgono gli Uffici Regionali Antifrode, con il coordinamento e l'eventuale intervento diretto dell'Ufficio Centrale.

La diffusione dei più disparati fenomeni di frode, con rilevanza prevalentemente locale, impone, peraltro, **una stretta collaborazione anche a livello regionale**, tra le strutture dell'Agenzia delle Entrate, dell'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza, nel rispetto delle diverse specificità e competenze, allo scopo di garantire la massima efficacia della complessiva azione di contrasto.

Per quanto concerne l'attività operativa, una **specifica e costante attenzione** va posta sui settori che hanno ad oggetto la commercializzazione di beni individuati con il D.M. 22 dicembre 2005 e su quelli che, in base alle analisi di rischio eseguite e/o all'esperienza maturata, possono essere interessati da fenomeni di frode, ivi inclusi quelli riconducibili al mondo dei servizi.

È essenziale fare **adeguato e completo uso del patrimonio informativo a disposizione**, soprattutto quello connesso agli scambi di beni e servizi in ambito comunitario, non trascurando di cogliere ogni utile spunto che possa scaturire anche dall'attività delle Direzioni provinciali le quali, operando a stretto contatto con il territorio di competenza, sono **importanti sensori** per la individuazione di comportamenti e/o di fenomeni meritevoli di attenzione.

L'impegno, nell'analisi di rischio e nei conseguenti controlli, deve essere indirizzato anche nel **campo delle imposte dirette**, con riferimento al quale sono stati rilevati, specialmente in ambito immobiliare e finanziario, insidiosi comportamenti illeciti, realizzati mediante l'utilizzo di schemi di pianificazione fiscale particolarmente aggressiva.

Tra le fenomenologie fraudolente da perseguire con la massima tempestività, un posto a sé stante mantengono le **compensazioni effettuate utilizzando crediti fittizi**, anche e soprattutto al fine di intercettare eventuali comportamenti tesi ad aggirare le specifiche previsioni normative recentemente introdotte per arginare il fenomeno.

Allo stesso modo continua a rivestire la massima importanza l'intercettazione dei comportamenti finalizzati alla **fraudolenta sottrazione al pagamento delle imposte**, tra i quali, in specie, quelli realizzati con la nota tecnica del fittizio e repentino **trasferimento della sede dell'impresa all'estero**.

### 3.2 ATTIVITÀ DI CONTRASTO ALLA EVASIONE INTERNAZIONALE

Il contrasto all'evasione internazionale ha fatto il suo esordio, quale specifica linea di attività operativa, nel 2010, consentendo il conseguimento di risultati di rilievo, con riguardo a specifiche situazioni di detenzione all'estero di ingenti disponibilità non dichiarate.

L'**illecito trasferimento e/o detenzione all'estero** da parte di contribuenti nazionali di attività produttive di reddito resta peraltro un fenomeno sul quale mantenere **specificata attenzione operativa**, unitamente a quelli:

- del **fittizio trasferimento all'estero della residenza** fiscale a fini di evasione;
- della **interposizione fittizia o della estero-vestizione** da parte di contribuenti italiani di entità, prevalentemente allocate in paradisi fiscali (trust, società anonime, fondi d'investimento e così via), finalizzata alla sottrazione a tassazione dei redditi prodotti in Italia e all'estero.

Quanto al primo profilo (illecito trasferimento e/o detenzione all'estero), le Direzioni provinciali sono chiamate a sviluppare iniziative operative, basate soprattutto sulle informazioni generate dal c.d. "monitoraggio fiscale" delle transazioni finanziarie da e verso l'estero, nonché a partecipare a specifici piani di intervento coordinati dall'Ufficio centrale

per il contrasto agli illeciti fiscali internazionali, ed elaborati di intesa con il Comando Generale della Guardia di Finanza.

Tali piani di intervento prenderanno anche spunto dalle informazioni provenienti dalla cooperazione internazionale (scambio di informazioni automatico, spontaneo ed a richiesta), da fonti aperte nonché dalle informazioni acquisite per il tramite con gli esperti esteri della Guardia di Finanza dislocati all'estero: le posizioni a rischio individuate saranno approfondite direttamente dall'U.C.I.F.I., ove di particolare rilevanza e delicatezza, e dalle Direzioni Provinciali negli altri casi (con il coordinamento delle Direzioni Regionali e dello stesso U.C.I.F.I.).

Per quanto invece attiene al contrasto dei fenomeni di fittizio trasferimento all'estero della residenza, occorre **proseguire e concretizzare** le linee di azione tracciate al paragrafo 3.2 della circolare n. 20/E del 2010, in coerenza con quanto stabilito dall'art. 83, commi 16 e 17, del decreto legge n. 112 del 2008 (**presidio della generalità dei soggetti interessati da trasferimenti in Paesi esteri** mediante l'azione congiunta dei Comuni e dell'Agenzia).

In particolare, a cura delle Direzioni provinciali, va **completata l'analisi di rischio** sulle posizioni dei soggetti che hanno trasferito la residenza all'estero a far corso dal 1° gennaio 2006 fino alla entrata in vigore del citato art. 83 (25 giugno 2008), segnalando all'U.C.I.F.I., tramite le Direzioni Regionali, le posizioni a rischio di **particolare rilevanza** (per l'entità dell'evasione e la complessità, anche a livello internazionale, dell'intervento), per indicazioni circa l'opportunità che i controlli vengano da esso direttamente svolti o coordinati.

Per le posizioni dei soggetti che hanno trasferito la residenza all'estero dopo l'entrata in vigore del citato art. 83, la previsione di un'attività sistematica e generalizzata (contenuta nella circolare n. 20/E del 2010, paragrafo 3.2) non si è ancora concretizzata in quanto il meccanismo di conferma, normativamente imposto ai Comuni in caso di cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente per trasferimento all'estero, non risulta ancora pienamente operante.

Nelle more della effettiva entrata a regime dell'adempimento in parola da parte dei Comuni (per la quale sono in corso da tempo contatti, a livello centrale, con l'ANCI), **il monitoraggio costante** previsto dal comma 16 dello stesso art. 83 va comunque garantito, soprattutto per le posizioni dei soggetti che, nel periodo dal 25 giugno 2008 al 31 dicembre 2010, hanno trasferito la residenza in Paesi a fiscalità privilegiata.

Per un adeguato contrasto della fenomenologia in parola, l'U.C.I.F.I. procederà comunque ad elaborare, anche in questo caso, di concerto con la Guardia di Finanza, specifici piani d'intervento, con riguardo alla intera platea dei soggetti estero-residenti (indipendentemente dalla data dell'intervenuto trasferimento), che potranno coinvolgere le competenti Direzioni provinciali.

Per ciò che concerne, infine, il fenomeno della fittizia interposizione da parte di contribuenti italiani di strutture estere, prevalentemente con sede in paradisi fiscali, con l'intento di sterilizzare fiscalmente e/o schermare il beneficiario effettivo di redditi prodotti in Italia e all'estero, l'attività di contrasto sarà coordinata dall'U.C.I.F.I., mediante la valorizzazione delle informazioni rivenienti da attività di controllo già svolte in ambito Agenzia delle

Entrate, da fonti aperte, dalla cooperazione internazionale e di quelle oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria ai sensi dell'art. 1 del decreto legge n. 40 del 2010 (cessioni e prestazioni da e verso Paesi "black list").

### 3.3 ATTIVITÀ A PROIEZIONE INTERNAZIONALE

Sebbene stimolata dalle raccomandazioni impartite con le circolari n. 13 del 2009 e n. 20 del 2010, la proiezione a livello internazionale dell'ordinaria attività di controllo fiscale non ha ancora raggiunto il livello auspicato.

Le iniziative in materia vanno quindi **assolutamente incrementate**, a cominciare dallo scambio spontaneo di informazioni, che va ulteriormente stimolato, soprattutto in materia di IVA (si rammenta nuovamente, al riguardo, l'esistenza di varie raccomandazioni della Commissione europea sulla tempistica e sulla qualità delle informazioni scambiate, in ragione degli interessi finanziari nazionali e comunitari, e che il flusso informativo spontaneo verso l'estero è ancora inadeguato rispetto a quello in entrata).

Nell'ambito della più ampia strategia di contrasto dell'evasione in chiave internazionale, occorre in specie **incrementare il ricorso sistematico all'applicazione Index** (<http://index.agenziaentrate.it/InDExWeb>) **dove è migrata l'applicazione SC.A.D.** con finalità di arricchimento del quadro istruttorio dei controlli mediante la possibile individuazione di elementi reddituali di fonte estera.

Analogo discorso vale, oltre che per lo scambio di informazioni, anche per gli **ulteriori strumenti di cooperazione internazionale, rappresentati dalla collaborazione tra funzionari e dai controlli simultanei**, i quali, anche nel 2010, risultano scarsamente utilizzati.

**Si rinnova, pertanto, il richiamo alle Direzioni Regionali affinché siano impartite specifiche direttive, volte a stimolare l'utilizzo di tutti gli strumenti di cooperazione internazionale**, evidenziandone le potenzialità ai fini dell'accertamento e le modalità di innesco, e **siano individuati casi meritevoli di controlli multilaterali**, da proporre alla Commissione europea nell'ambito del Programma Fiscalis.

Le **attività volte alla notifica all'estero di atti di accertamento e di riscossione** vanno sviluppate anche alla luce delle istruzioni operative emanate con nota n. 168189 del 21 dicembre 2010, in relazione alle modifiche apportate dall'art. 2, comma 1, del decreto legge n. 40 del 2010, all'art. 60 del d.P.R. n. 600 del 1973, relativamente alla notificazione degli avvisi di accertamento, e all'art. 26 del d.P.R. n. 602 del 1973 per la notificazione delle cartelle di pagamento (l'intervento normativo, in sintesi, estende la forma della notifica postale, direttamente attivabile a cura degli uffici, a tutte le tipologie di atti di accertamento e di riscossione, alle condizioni indicate nelle nuove disposizioni).

L'**attività di controllo nel campo dell'IVA intracomunitaria** presenta, quest'anno, profili di particolare significatività, alla luce delle novità introdotte dal d.Lgs. n. 18 del 2010 di recepimento delle direttive comunitarie che hanno modificato la direttiva 2006/112/CE, per quanto riguarda, tra l'altro, il luogo delle prestazioni di servizi ed il sistema comune dell'IVA per combattere le frodi connesse alle operazioni intracomunitarie, nonché con riferimento alla procedura di autorizzazione ad effettuare le operazioni intracomunitarie di

cui all'articolo 27 del decreto legge n. 78 del 2010 e dei relativi provvedimenti direttoriali attuativi del 29 dicembre 2010.

In particolare, l'introduzione, a decorrere dall'anno d'imposta 2010, dell'obbligo di presentazione degli elenchi Intra dei servizi prestati e acquistati in ambito intracomunitario da soggetti passivi IVA, integra con nuovi elementi informativi la base dati V.I.E.S. delle operazioni intracomunitarie e le applicazioni ad essa collegate.

Gli strumenti informativi già disponibili (procedura Index Vies di cui alla Comunicazione di servizio della Direzione Centrale Accertamento n. 24 del 14 maggio 2010) rendono possibile il controllo dell'avvenuto adempimento dichiarativo, in termini formali e sostanziali, mediante la consultazione dei dati dichiarati nei modelli Intra presentati dagli operatori nazionali e il loro incrocio con le informazioni fornite dagli altri Stati membri dell'Unione europea attraverso il sistema V.I.E.S.. In particolare, dovrà essere controllata la corrispondenza/congruenza tra i dati dichiarati tramite il modello "Intra2 Acquisti" presentato dall'operatore italiano e quelli rilevabili dai flussi informativi relativi alle vendite effettuate e dichiarate in altri Stati membri dai rispettivi operatori, comunicate su base mensile/trimestrale attraverso il sistema V.I.E.S.. Si segnala, peraltro, che a breve si renderanno disponibili **due nuove applicazioni di supporto alle attività di controllo** in esame:

- Servizio di consultazione Elenchi riepilogativi Intra nazionali presentati attraverso una specifica area informativa nell'applicazione SERPICO;
- Index Controlli IVA, all'interno del portale INDEX , in grado di fornire liste di operatori commerciali, selezionati in base all'incrocio delle dichiarazioni Vendite/Acquisti con altre fonti informative dell'Anagrafe tributaria sulla base di criteri di rischio evasivo.

Per consentire i controlli finalizzati all'inserimento nell'archivio dei soggetti autorizzati all'effettuazione delle operazioni intracomunitarie (cosiddetto VIES) dei contribuenti che ne hanno fatto richiesta, è stata rilasciata una apposita sezione della procedura informatica ARCA (Analisi del Rischio dei Contribuenti Anomali), denominata ARCA VIES. Con precedenti direttive interne e apposite comunicazioni di servizio, sono già state impartite prime indicazioni operative in merito ai controlli da effettuarsi con l'ausilio di tale strumento e degli altri comunque utili a valutare la posizione del contribuente e l'eventuale necessità di denegare o revocare l'autorizzazione. Si evidenzia la particolare rilevanza di tali attività di controllo nell'ambito dell'azione preventiva di contrasto alle frodi IVA.

Con riguardo, infine, all'attività di **contrasto alla evasione da riscossione connotata da profili internazionali**, si segnala che la stessa non ha visto nel 2010 quell'inversione di tendenza positiva auspicata negli indirizzi operativi forniti con circolare n. 20/E del 16 aprile 2010.

Occorre dunque **aumentare gli sforzi** per attivare tempestivamente gli istituti della mutua assistenza tra gli Stati membri dell'Unione europea (Direttiva 2008/55/CE e Convenzioni internazionali), al fine di chiedere il recupero di un credito erariale nazionale (nonché l'adozione di misure cautelari) allo Stato membro di residenza del debitore dell'imposta italiana ovvero allo Stato in cui siano state individuate da parte dell'ufficio specifiche fonti reddituali e patrimoniali delle quali il debitore medesimo sia beneficiario. Le Direzioni

Regionali sono, anche in questo caso, invitate ad assicurare il maggiore impegno richiesto su questo profilo.

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

Il presidio degli adempimenti in materia di imposte di registro, ipotecaria e catastale e dell'imposta sulle successioni e donazioni è garantito, secondo le linee direttive tracciate nella circolare n. 20 del 2010, mediante l'attività di **controllo "formale"** degli atti e delle dichiarazioni nonché dalle attività di **accertamento** da indirizzare sulle posizioni a specifico rischio di evasione.

Per le attività di **controllo "formale"** va accordata priorità alle posizioni segnalate mediante le apposite liste selettive elaborate a livello centrale (sia quelle inviate nel 2010, ove non esaurite, che quelle inviate nel corso del 2011), implementate tenendo conto delle specifiche analisi di rischio previste dall'art. 7, comma 1, del decreto legge n. 5 del 2009.

Per quanto attiene alle attività di **accertamento**, valgono tutte le indicazioni fornite nella citata circolare n. 20, tra le quali va in particolare sottolineata l'esigenza di un adeguato ricorso allo strumento delle **indagini finanziarie**.

Si segnala inoltre che nel portale "Fisco", sezione "Selezione e programmazione", è disponibile l'applicazione "ST.A.R. – Strumenti di ausilio registro".

Questa applicazione configura una banca dati che può essere utilizzata per reperire informazioni, secondo diversi gradi di dettaglio, relativamente agli atti registrati e alle dichiarazioni di successione presentate, rilevanti sia per gli accertamenti per il settore impositivo in argomento che per gli altri settori impositivi.

In particolare, l'applicazione consente di richiedere elenchi degli atti del settore impositivo "Registro" utilizzando un ampio spettro di condizioni di ricerca, selezionabili in funzione del fenomeno che si intende osservare, come indicato nelle apposite istruzioni operative diramate in occasione del rilascio della stessa applicazione.

### 3.5 ATTIVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE

Nel confermare le indicazioni fornite con la circolare n. 20 del 2010, si ribadisce la prioritaria esigenza di destinare al governo della riscossione risorse adeguate, sia in termini numerici che di specifica qualificazione professionale. È infatti **precisa responsabilità delle Direzioni provinciali, e per quanto di competenza anche delle Direzioni regionali**, garantire l'effettività dell'azione di contrasto all'evasione assicurando la riscossione delle somme dovute, non solo mediante il ricorso agli istituti definitivi, ma anche, ed in stretto coordinamento con le società del gruppo Equitalia, in seguito all'iscrizione a ruolo ed all'affidamento della riscossione coattiva agli agenti della riscossione.

Peraltro, l'impianto normativo a supporto delle attività di riscossione risulta **significativamente innovato** per effetto del decreto legge n. 78 del 2010. Si sottolineano, in particolare, le disposizioni recate dall'art. 29, relative al conferimento, a partire dal 1° luglio 2011, dell'efficacia di titolo esecutivo agli avvisi d'accertamento emessi ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, alla maggior tutela dell'interesse erariale nelle transazioni fiscali, alla semplificazione delle procedure tra Agenzia ed agente della riscossione nei casi

di concordato fallimentare, all'accelerazione delle procedure volte all'insinuazione dei crediti tributari in caso di fallimento ed all'inasprimento delle pene previste per il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte.

Con riferimento a quest'ultimo reato, consistente nel compiere atti fraudolenti od alienazioni simulate oppure, in sede di transazione fiscale, nel sottovalutare le risorse aziendali, va segnalato che la pena edittale è stata portata sino a sei anni di reclusione, a dimostrazione del fatto che il legislatore attribuisce alla sottrazione fraudolenta il medesimo disvalore attribuito alla presentazione di una dichiarazione fraudolenta o all'emissione di fatture per operazioni inesistenti.

Di conseguenza, l'Agenzia deve sviluppare ogni sforzo per corrispondere al preciso segnale normativo, con iniziative tese a contrastare il reato di sottrazione fraudolenta col medesimo impegno dedicato al contrasto degli altri reati tributari di pari gravità.

Pertanto, ogniqualvolta durante l'istruttoria in sede di accertamento emergano elementi potenzialmente sintomatici di una deliberata spoliazione dell'attivo patrimoniale in danno dell'Erario, i funzionari verificatori od accertatori **devono svolgere ogni possibile approfondimento** al fine di far emergere se nelle condotte dei contribuenti siano ravvisabili i fatti previsti e puniti dall'art. 11 del d.Lgs. n. 74 del 2000. Egualmente, dopo la notifica dell'avviso di accertamento e l'affidamento agli agenti della riscossione delle somme da riscuotere, le Direzioni provinciali e regionali devono attuare un costante ed attento monitoraggio della riscossione con riguardo ai soggetti che, per la particolare significatività delle violazioni sia in termini di rilevanza penale che di pericolosità della condotta evasiva posta in essere, richiedano specifica attenzione.

Il suddetto monitoraggio, diretto a sviluppare le consuete sinergie operative con gli agenti della riscossione, può consentire di individuare non solo i comportamenti sintomatici della sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, ma anche e soprattutto le iniziative utili a favorire la riscossione coattiva. A tale ultimo fine, laddove gli uffici acquisiscano elementi utili per l'esecuzione di azioni cautelari, conservative od esecutive su beni per i quali non siano ancora state avviate le procedure per sottoporli ad esecuzione, gli stessi devono formare oggetto di tempestiva segnalazione agli agenti della riscossione di iniziative da intraprendere, ai sensi dell'art. 19, comma 4, del d.Lgs. n. 112 del 1999.

L'acquisizione dei predetti elementi deve avvenire **anche mediante indagini finanziarie**, volte ad individuare somme o altri valori mobiliari in grado di soddisfare il credito erariale, il ricorso alle quali, nel corso del 2011, va **assolutamente incrementato**: in proposito le Direzioni regionali impartiranno alle strutture dipendenti le opportune direttive per indirizzarne le attività, informando per conoscenza la Direzione Centrale Accertamento.

Le somme effettivamente riscosse dagli agenti della riscossione, a seguito delle sopramenzionate segnalazioni, saranno oggetto di **rilevazione e valutazione** da parte della Direzione centrale Accertamento.

Si ribadisce, inoltre, quanto disposto con la citata circolare n. 20 del 2010 in ordine all'esigenza di dare **adeguata rilevanza** all'attività necessaria al fine di addivenire, ove ne ricorrano i presupposti, alle **transazioni fiscali** ex art. 182-ter della Legge Fallimentare.

La particolare delicatezza di questa tematica impone, peraltro, che per la trattazione delle istanze di transazione venga assegnata all'Area Riscossione delle Direzioni provinciali

personale con competenze professionali idonee a garantire che l'istituto trovi concreta attuazione, secondo le finalità per le quali è stato introdotto nell'ordinamento. In proposito, si conferma, come per lo scorso anno, che, ove la proposta di transazione preveda una falcidia, per i debiti tributari ed accessori, superiore ai 2 milioni di euro, le Direzioni Provinciali devono tempestivamente informare della proposta la competente Direzione Regionale e la Direzione centrale Accertamento.

Le Direzioni regionali e provinciali devono assicurare, come di consueto, il **tempestivo svolgimento delle attività di iscrizione a ruolo**, anche straordinario in caso di pericolo per la riscossione, oltre che di monitoraggio dei visti e delle consegne agli agenti della riscossione.

Si rammenta che gli **avvisi di accertamento che verranno emessi e notificati a far corso dal 1° luglio 2011 diverranno esecutivi dopo sessanta giorni dalla notifica** senza dovere perciò ricorrere alla formazione ed alla notificazione di un diverso atto che abbia valore di titolo per l'esecuzione (la cartella di pagamento), così come previsto dall'art. 29, comma 1, del decreto legge n. 78 del 2010. Le Direzioni regionali e provinciali affideranno agli agenti della riscossione le somme da riscuotere tramite le **procedure di trasmissione telematica** che saranno rese, in tempo utile, disponibili.

Per le **partite di ruolo formate automaticamente** a seguito della liquidazione centralizzata delle dichiarazioni, le Direzioni regionali e provinciali devono disporre, anteriormente all'apposizione del visto di esecutorietà, tutte le possibili verifiche utili al fine di analizzare 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. Dopo aver individuato tali posizioni ed aver esaminato le eccezioni addotte dai contribuenti, qualora l'iscrizione a ruolo risulti erronea, gli Uffici Territoriali o Grandi contribuenti annulleranno le partite già formate. Per la lavorazione delle istanze di riesame relative a posizioni con ruoli in fase di estrazione si rinvia alle istruzioni impartite dalla Direzione centrale Servizi ai contribuenti, ribadendo che l'esigenza di **garantire una maggiore qualità dei ruoli formati** impone agli uffici di intervenire prima della consegna dei ruoli, anche per evitare un aggravio degli oneri a carico dell'Agenzia o degli agenti della riscossione e possibili danni ai contribuenti interessati.

Si richiama poi l'attenzione sull'esigenza che venga attribuita specifica rilevanza al **riscontro del puntuale pagamento** di tutti gli importi che siano stati rateizzati in esito all'applicazione degli istituti definitivi previsti dal d.Lgs. n. 218 del 1997, procedendo, in ogni caso di intervenuta decadenza dal beneficio del pagamento rateale, all'immediata escussione del garante e, in caso di mancato pagamento, oppure in assenza di garanzia laddove non prevista, alla tempestiva iscrizione a ruolo delle somme ancora dovute, sia nei confronti del contribuente che nei confronti dell'eventuale fideiussore inadempiente.

Per quanto riguarda le **istanze di sospensione della riscossione** presentate, ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. n. 602 del 1973, a seguito di ricorso contro il ruolo per vizi propri dello stesso, queste dovranno essere tutte puntualmente esaminate. Egualmente va istruita la totalità delle istanze di sospensione presentate nel caso in cui il contribuente contesti, anche parzialmente, il fondamento dell'avviso di accertamento o rettifica emesso nei suoi confronti, chiedendone l'annullamento in sede di autotutela. In tale ipotesi, le Direzioni



regionali e provinciali opereranno in base all'art. 2-*quater* del decreto legge n. 564 del 1994 ed al D.M. 11 febbraio 1997, n. 37, al fine di evitare danni irreparabili sia per i contribuenti, sia per gli interessi erariali. **Si sottolinea la rilevanza di queste attività allo scopo di rendere effettivo il principio di equità fiscale.**

Tra le ordinarie attività di tutela va ulteriormente incrementato il **ricorso alle misure cautelari**, sulla base delle istruzioni impartite con la circolare n. 4/E del 2010, con particolare riguardo anche alle sopradescritte ipotesi di decadenza dalla rateazione. Per tali ultime ipotesi si sottolinea l'opportunità che vengano sollecitamente emessi **provvedimenti di fermo amministrativo**, ai sensi dell'art. 69 del Regio decreto n. 2440 del 1923, nei confronti dei fideiussori inadempienti. In tali fattispecie, infatti, il provvedimento di fermo viene emesso non solo al fine di determinare il blocco delle eventuali somme dovute al soggetto garante da parte di altre Amministrazioni dello Stato, ma altresì al fine di consentire la conoscibilità, da parte delle strutture dell'Agenzia delle entrate, dell'esistenza della situazione debitoria in cui si trova il soggetto, al fine di poterne valutare l'affidabilità in sede di accettazione di ulteriori fideiussioni.

Le Direzioni provinciali e, per quanto di competenza le Direzioni regionali, devono inoltre adottare ogni opportuna misura organizzativa affinché, nei confronti dei contribuenti con carichi a ruolo, gli uffici da esse dipendenti facciano ricorso allo strumento della **sospensione dei rimborsi**, anche infrannuali, ed alla compensazione di eventuali crediti da essi vantati nei confronti dell'Agenzia, così come previsto dall'art. 23 del d.Lgs. n. 472 del 1997 (si veda, in proposito, la menzionata circolare n. 4/E del 2010).

Si rammenta, peraltro, che la sospensione dei rimborsi, quale atto prodromico all'incameramento delle somme da erogare, secondo la giurisprudenza più recente, si rende attuabile anche per il tramite del fermo amministrativo, qualora l'Agenzia abbia ragioni di credito nei confronti del contribuente che abbia richiesto un rimborso all'Agenzia stessa. Si ritiene che tale orientamento, condiviso anche dall'Avvocatura Generale dello Stato, debba essere seguito in tutti i casi in cui le ordinarie cautele non siano sufficienti a garantire idoneamente il credito tributario e non vi siano specifiche ragioni per erogare comunque il rimborso.

In merito alle iniziative da intraprendere in presenza di procedure concorsuali, le Direzioni regionali e provinciali devono assicurare, direttamente o tramite i competenti agenti della riscossione, la **tempestiva ammissione al passivo** di tutti i crediti risultanti dalla liquidazione delle dichiarazioni. L'attività di accertamento deve poi essere completata con la massima possibile tempestività, e comunque entro il termine utile per l'ammissione al passivo dei crediti risultanti dagli atti impositivi e dai provvedimenti di irrogazione delle sanzioni.

Le proposte di concordato fallimentare che, stante l'urgenza della trattazione dovuta alla brevità del termine a disposizione, vengono trasmesse dagli agenti della riscossione con ogni idoneo mezzo, anche in deroga all'art. 36 del d.Lgs. n. 112 del 1999, come disposto dall'art. 87 del d.P.R. n. 602 del 1973, così come modificato dall'art. 29, comma 3, del decreto legge n. 78 del 2010, **vanno esaminate in tempo utile** per comunicare all'agente se esprimere assenso oppure dissenso entro il termine perentorio fissato dal Giudice Delegato. Si sottolinea la delicatezza e la complessità dell'istruttoria da svolgere per valutare quale sia

la scelta che non arrechi pregiudizi alle ragioni erariali, o ne arrechi nella misura minore possibile.

Per quanto, infine, attiene ai fenomeni di evasione da riscossione mediante indebite compensazioni, nel sottolineare che le attività di contrasto mantengono un ruolo strategico, si segnala che anche nel 2011 continueranno ad essere inviate le segnalazioni relative alle compensazioni “a rischio” effettuate nel periodo dal 2003 al 2008 per il pagamento di imposte, contributi e altre somme dovute mediante l’utilizzo di crediti IVA, IRPEG/IRES, IRAP, IRPEF e addizionali regionale e comunale all’IRPEF.

Inoltre, in aderenza a quanto disposto dall’art. 31, comma 1, del decreto legge n. 78 del 2010, le Direzioni regionali e provinciali, nello svolgimento delle ordinarie attività istruttorie, ove queste interessino anche gli adempimenti posti in essere successivamente all’entrata in vigore del divieto di compensazione introdotto dalla norma citata, effettueranno comunque i riscontri che saranno ritenuti opportuni al fine di assicurarne il rispetto, così come precisato con la circolare n. 13/E dell’11 marzo 2011.

Da ultimo, si rammenta che le Direzioni provinciali dovranno esaminare, secondo le istruzioni operative della circolare n. 32/E del 2008, una parte significativa delle comunicazioni di inesigibilità presentate dagli agenti della riscossione. Si sottolinea, in particolare, che, come disposto da detta circolare, le Direzioni, dopo aver individuato le partite da sottoporre a controllo per ogni singolo anno solare sulla base dei criteri selettivi in essa indicati, dovranno comunque pianificare la propria attività su base pluriennale, avendo cura di rispettare i termini previsti in materia. Ad integrazione di quanto indicato nella circolare n. 32/E, si precisa che le date del 1° ottobre 2010 e del 1° ottobre 2013 in essa indicate quali, rispettivamente, termine iniziale e termine finale per l’attività di controllo delle comunicazioni relative a ruoli consegnati fino al 30 settembre 2007, presentate dalle società che hanno aderito alla sanatoria di cui all’art. 1 della legge n. 311 del 2004, sono state entrambe prorogate di un anno per effetto delle modifiche introdotte dall’art. 1 del decreto legge n. 194 del 2009.

Entro il 31 gennaio 2012 le Direzioni regionali comunicheranno alla Direzione centrale Accertamento, distintamente per ciascuna Direzione provinciale e per la Direzione regionale medesima:

- il numero delle misure cautelari giudiziali proposte e di quelle concesse nel corso dell’anno,
- il numero delle denunce inoltrate all’Autorità giudiziaria per i reati di cui all’art. 11 del d.Lgs. n. 74 del 2000,
- il numero delle indagini finanziarie attivate in base all’art. 19 del d.Lgs. n. 112 del 1999, unitamente alla valutazione dei risultati ottenuti a seguito di dette indagini in termini di somme effettivamente riscosse dagli agenti della riscossione.

#### **4. PIANIFICAZIONE E CONSUNTIVAZIONE**

I piani delle attività da realizzare nel corso del corrente anno, 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 2011.

Detti *budget*, assegnati a ciascun Direttore regionale<sup>4</sup>, tengono conto delle risultanze di tale processo e delle compatibilità con l'Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2011-2013 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 2010 improntando l'azione amministrativa all'efficacia, efficienza ed economicità.

Ciascuna Direzione regionale avrà cura di vigilare affinché a tutti i livelli operativi sia assicurato l'ottimale impiego delle risorse allocate nelle diverse linee di attività e nei processi dell'area di prevenzione e contrasto dell'evasione.

Le linee di attività che connotano la programmazione 2011 non sono modificate rispetto all'anno 2010, come di seguito sintetizzato:

- 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;
- controlli formali ai sensi dell'art. 36-ter del d.P.R. n. 600 del 1973 ai fini delle IIDD e controlli formali 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 di atti e dichiarazioni soggetti a registrazione.

Con riferimento a tutte le tipologie di accertamento, assumono anche rilevanza i seguenti specifici **sub-obiettivi**:

- numero degli **accertamenti di iniziativa dell'ufficio nei confronti dei soggetti esercenti attività di impresa, arti e professioni**; al riguardo, si precisa che saranno consuntivati tra gli accertamenti di iniziativa, a decorrere dal 2011:
  - √ gli accertamenti cui sono collegati processi verbali di constatazione relativi a controlli mirati o verifiche (attività istruttorie esterne) eseguiti dalle strutture dell'Agenzia; in tal modo si è inteso valorizzare l'attività di analisi del rischio e, in via generale, la correlata selezione dei soggetti da sottoporre a controllo effettuata direttamente da parte delle strutture operative nella fase di pianificazione dei complessivi controlli sostanziali;
  - √ gli accertamenti eseguiti nei confronti di esercenti attività di impresa, arti e professioni, che hanno dichiarato per il periodo di imposta 2008 "costi residuali" di ammontare significativo, selezionati da parte delle Direzioni Provinciali tra i soggetti segnalati con le liste di ausilio trasmesse dalla Direzione Centrale Accertamento;

---

<sup>4</sup> Nota del Direttore dell'Agenzia prot. n. 2011/18243 del 3 marzo 2011

- numero degli **accertamenti eseguiti con l'ausilio di indagini finanziarie**, cioè gli accertamenti ai fini delle imposte dirette, dell'imposta sul valore aggiunto, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'imposta di Registro supportati dalle indagini finanziarie 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** di realizzazione 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 definatori 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, come di consueto, su elementi informativi rilevati nell'ambito delle diverse procedure informatiche di ausilio all'attività di controllo. Pertanto, si sottolinea nuovamente l'importanza che riveste la corretta e tempestiva trasmissione dei dati al Sistema informativo.

Al riguardo, si precisa che sono adottati ai fini della consuntivazione delle attività produttive, in quanto compatibili, i criteri enunciati nella comunicazione di servizio n. 70 del 2010 fino a nuova comunicazione, tenendo conto di quanto già precisato con riguardo agli accertamenti di iniziativa degli uffici.

Fin da ora, si evidenzia che, con riferimento alle tipologie di accesso breve, sono consuntivati solo gli accessi brevi per il "controllo dei dati da Studi di settore" in quanto programmati, nonché a consuntivo gli eventuali accessi brevi eseguiti per il controllo correlato all'analisi di rischio delle partite IVA, compresi quelli effettuati nei confronti dei soggetti che hanno espresso la volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie o che, comunque, sono inseriti nell'archivio dei soggetti autorizzati all'effettuazione delle operazioni intracomunitarie (cosiddetto VIES), pur se non specificamente programmati.

Le altre tipologie di accesso breve eseguite non sono consuntivate ai fini del conseguimento dei risultati, né assumono rilevanza gli accessi successivi al primo eseguiti nello stesso anno nei confronti dello stesso soggetto.

Si ricorda inoltre che le risorse impiegate per gli accessi finalizzati al reperimento presso i soggetti detentori di informazioni e dati che possano costituire elementi fiscalmente rilevanti per una pluralità di contribuenti (quali quelli, indicati nel paragrafo 2.5, per l'acquisizione di elementi segnaletici di capacità contributiva), devono essere imputate al processo "analisi territoriale del rischio di evasione", mentre le risorse impiegate per altre tipologie di accessi brevi effettuati in relazione ad attività istituzionali vanno imputate al processo "funzioni strumentali all'attività di controllo fiscale".

Con riguardo alle complessive attività strumentali all'esecuzione dei controlli si segnala che assumono particolare rilevanza quelle connesse all'analisi territoriale del rischio di evasione e alla selezione dei soggetti da sottoporre a controllo, per tutte le macro-tipologie di contribuenti. Sempre nell'ambito di dette attività, come di consueto, vanno considerate le risorse impiegate nelle attività di sperimentazione delle procedure informatiche (nuove o già in uso da implementare) da parte delle strutture locali individuate a livello centrale.

Per quanto riguarda, infine, le attività istruttorie esterne (verifiche o controlli mirati) assumono rilevanza ai fini della consuntivazione, di regola, se hanno avuto per oggetto il periodo di imposta 2008 o 2009. Le ulteriori attività istruttorie esterne eseguite nei confronti di uno stesso soggetto ovvero quelle effettuate esclusivamente con riguardo a periodi di imposta diversi dal 2008 o 2009 dovranno essere dettate da una effettiva esigenza di indagine collegata alla proficuità dell'attività da svolgere. Al riguardo, si evidenzia l'opportunità di specifico monitoraggio e vigilanza.

## 5. OBIETTIVO MONETARIO 2011

Al fine di porre la giusta attenzione verso il recupero del gettito connesso all'attività di accertamento e di controllo formale, all'interno dell'obiettivo monetario complessivo, è stato assegnato<sup>5</sup>, come per l'esercizio 2010, uno specifico **sub-obiettivo correlato ai “versamenti diretti da prevenzione e contrasto”** in quanto **grandezza rappresentativa della qualità e dell'efficacia dell'azione di accertamento** svolta dalle strutture operative.

Si ricorda che assumono rilevanza ai fini del raggiungimento del predetto sub-obiettivo le somme riscosse mediante:

1. i versamenti diretti abbinati agli atti di accertamento oggetto di definizione, ai sensi del d.Lgs. n. 218 del 1997, ai fini delle imposte dirette, dell'imposta sul valore aggiunto, dell'imposta sulle attività produttive, dell'imposta di registro e dell'imposta sulle successioni e donazioni (adesione, omessa impugnazione, definizione agevolata delle sanzioni), compresi i versamenti diretti abbinati agli atti di recupero dei crediti di imposta utilizzati dai contribuenti indebitamente in compensazione;
2. i versamenti diretti abbinati agli atti derivanti dal controllo formale delle dichiarazioni dei redditi (art. 36-ter del d.P.R. n.600 del 1973) e degli atti e dichiarazioni ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale e dell'imposta sulle successioni e donazioni;
3. i versamenti diretti abbinati agli atti di conciliazione giudiziale ai sensi dell'art. 48 del d.Lgs. n. 546 del 1992.

Con riguardo poi alle modalità di rilevazione delle specifiche componenti che rilevano ai fini del conseguimento dell'obiettivo monetario 2011, con apposita comunicazione di servizio saranno forniti ulteriori dettagli contestualmente all'attivazione dell'applicazione informatica dedicata, come per gli anni precedenti, al monitoraggio dello stato di avanzamento del complessivo obiettivo monetario e del sub-obiettivo in argomento.

Si evidenzia inoltre che per il conseguimento dell'obiettivo monetario complessivo sono **determinanti** altresì le attività poste in essere per il contrasto dell'evasione da riscossione coattiva (ruoli) le cui linee guida sono illustrate nel paragrafo 3.5.

Si ricorda infine che le Direzioni Regionali e *in primis* i Direttori Provinciali devono garantire:

- in via generale una sistematica e scrupolosa vigilanza sul *modus operandi* degli addetti, anche in relazione alla puntuale e corretta immissione dei dati al sistema informativo e,

---

<sup>5</sup> Nota del Direttore dell'Agenzia prot. n. 2011/18243 del 3 marzo 2011

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;
- con specifico riferimento agli obiettivi di produzione e all'obiettivo monetario il consueto, 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.

Nel ribadire che le informazioni trasmesse a sistema devono riflettere le risultanze degli atti presenti in ufficio, si evidenzia, altresì, il ruolo strumentale che le stesse assumono proprio ai fini della corretta consuntivazione e quindi della verifica dei risultati, nonché della rappresentazione dell'attività svolta, che peraltro è oggetto di comunicazione istituzionale in occasione, ad esempio, di conferenze stampa, audizioni e interrogazioni parlamentari o relazioni ad organismi esterni.

\*\*\*\*\*

Le Direzioni regionali assicureranno 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