

CIRCOLARE N. 20/E



Roma, 16 aprile 2010

Oggetto: *Prevenzione e contrasto dell'evasione – Anno 2010 – Indirizzi operativi.*

1. PREMESSA	3
2. ATTIVITÀ SPECIFICHE	4
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	11
2.5 PERSONE FISICHE.....	13
3. ATTIVITÀ TRASVERSALI.....	14
3.1 ATTIVITÀ IN MATERIA DI ANTIFRODE.....	14
3.2 ATTIVITÀ DI CONTRASTO ALLA EVASIONE INTERNAZIONALE	15
3.3 ATTIVITÀ A PROIEZIONE INTERNAZIONALE.....	17
3.4 ATTIVITÀ RELATIVE AD ALTRI TRIBUTI INDIRETTI DIVERSI DALL'IVA.....	19
3.5 ATTIVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE	20
4. PIANIFICAZIONE E CONSUNTIVAZIONE.....	22
5. OBIETTIVO MONETARIO 2010	24

1. PREMESSA

Le attività di prevenzione e contrasto dell'evasione da sviluppare nel corrente anno devono innanzitutto perseguire due obiettivi strategici:

- consolidare gli importanti risultati ottenuti nel corso del 2009, in termini di impegno operativo;
- migliorare ulteriormente, rispetto al 2009, l'efficacia delle varie linee di attività di controllo, sia in termini di recupero di evasione pregressa che di prevenzione dell'evasione in atto e futura.

Il numero complessivo degli interventi, relativi alle diverse tipologie di controllo, eseguiti dall'Agenzia nel 2009, si è infatti attestato su valori particolarmente elevati. Considerati gli importanti volumi di attività parallelamente sviluppati dalla Guardia di Finanza, la capillarità dell'azione di controllo ha quindi raggiunto livelli più che adeguati al contrasto dei fenomeni più diffusi di evasione fiscale, oltre che coerenti con l'entità delle risorse umane a disposizione dell'Agenzia.

Gli obiettivi quantitativi per il 2010 sono stati pertanto calibrati in termini sostanzialmente analoghi a quelli raggiunti nel 2009: essi vanno assicurati **puntando al miglioramento dei risultati ottenibili dalle singole attività di controllo**, più che ad un mero incremento numerico delle medesime attività fine a sé stesso.

Tale miglioramento si traduce di fatto, per gli accertamenti, nell'aumento dell'**importo mediano** delle imposte o maggiori imposte accertate e, **soprattutto, definite**.

Sia il consolidamento dei risultati quantitativi, sia il miglioramento di quelli qualitativi possono essere raggiunti sfruttando al massimo le sinergie operative garantite dalla **riorganizzazione** del dispositivo di contrasto dell'evasione, avviata lo scorso anno ed in fase di completamento.

Dalla gestione delle attività di controllo a livello provinciale è atteso un **impulso decisivo** alla compiuta individuazione dei rischi di evasione esistenti nella Provincia per le diverse macro-tipologie di contribuenti (eccezion fatta per i "grandi contribuenti") ed alla conseguente assunzione di tutte le iniziative operative necessarie per **recuperare in modo sempre più significativo quote di evasione pregressa ed aumentare l'efficacia dissuasiva** che rappresenta la **principale finalità dell'azione di controllo**.

Quanto alla analisi di rischio, nel ribadirne l'essenziale importanza, si evidenzia come la stessa viene realizzata sotto la diretta responsabilità del Direttore provinciale, il quale è tenuto, mediante il supporto dell'apposita struttura di *staff*, ad una conoscenza **approfondita** della realtà fiscale della Provincia, **tale da consentirgli di intercettare tutte le situazioni a maggior rischio di evasione nei cui confronti indirizzare i controlli**.

Quanto alle iniziative operative, si richiamano gli indirizzi forniti con la circolare n. 13/E del 2009 che rimangono tutti sostanzialmente confermati, con le implementazioni nel 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

Il riassetto organizzativo delle strutture centrali e Regionali e la ridefinizione delle modalità di intervento nei confronti dei cosiddetti “grandi contribuenti” hanno fatto registrare nel 2009 risultati assai significativi **soprattutto con riguardo al profilo della qualità dell’attività di controllo**.

I fattori che hanno maggiormente contribuito al raggiungimento di tali risultati, oltre all’adozione di metodologie differenziate per tale macro-tipologia di contribuenti, sono in specie rappresentati dal supporto fornito dalle analisi di rischio, dalla efficiente collazione e circolazione delle informazioni a livello nazionale e dall’utilizzo calibrato dei tradizionali strumenti di controllo a seconda dei diversi fenomeni oggetto di osservazione.

Occorre pertanto proseguire negli stessi termini, valorizzando in misura sempre maggiore la portata dissuasiva del tutoraggio, modello evoluto di controllo che trova corrispondenza nelle migliori pratiche internazionali e va nella direzione di **un progressivo e tendenziale innalzamento del grado di adempimento spontaneo** da parte di questo importante segmento di contribuenti.

Il **coordinamento operativo con la Guardia di Finanza** è da quest’anno agevolato dal nuovo approccio organizzativo adottato dal Corpo per l’esecuzione dei controlli nei confronti delle varie tipologie di contribuenti, sostanzialmente analogo a quello dell’Agenzia. Esso avviene pertanto **a livello regionale** per tutti i contribuenti con volume d’affari, ricavi o compensi non inferiore a cento milioni di euro, con le modalità indicate al paragrafo 2.1.3 della Circolare n. 13 del 2009. In proposito, si richiama l’attenzione sulla circostanza che le informazioni disponibili sui soggetti sottoposti a tutoraggio devono formare oggetto della massima condivisione tra le Direzioni Regionali ed i Comandi Regionali della Guardia di Finanza nell’ambito del coordinamento operativo previsto nell’Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2010-2012 per il miglioramento dell’efficienza ed efficacia dell’azione di controllo.

Anche per l’anno 2010 il **piano delle attività** nei confronti dei grandi contribuenti si articola su tre direttrici principali. Oltre al già ricordato **tutoraggio**, si tratta degli **accertamenti**, cui corrispondono altrettanti obiettivi riflessi negli indicatori della Convenzione triennale 2010-2012 tra l’Agenzia delle Entrate e il Ministero dell’Economia e delle Finanze in corso di perfezionamento, nonché delle **attività istruttorie esterne**.

a) Tutoraggio

L’attività di tutoraggio da svolgere nel corso del 2010 riguarda le imprese che nel 2008 hanno conseguito un volume d’affari o di ricavi **non inferiore a duecento milioni di euro** (limite così modificato dal Provvedimento del Direttore dell’Agenzia del 16 dicembre 2009). La platea dei soggetti da tutorare risulta pertanto ampliata, da circa 1.000 a circa 1.600 imprese.

Il tutoraggio viene svolto con le modalità previste dalla nota n. 83133, del 27 maggio 2009, e con riferimento al periodo d'imposta 2008: il relativo *output* si traduce pertanto nella predisposizione delle schede di analisi del rischio per le imprese di più rilevante dimensione comprese nel parametro per tale anno di imposta, nonché nell'aggiornamento delle schede già predisposte nel corso del 2009 per le altre imprese della specie.

Al fine di pervenire ad una **tendenziale omogeneità nelle valutazioni del livello di rischio** e di realizzare una **mappatura generale dei rischi** individuati, i contenuti delle schede predisposte dalle Direzioni Regionali vengono esaminati a livello centrale. Tale esame è anche funzionale alla individuazione di schemi o fenomeni comuni a più soggetti o settori e alla diffusione di tali elementi informativi a beneficio di tutte le strutture regionali. Si segnala, inoltre, che tale attività include anche ulteriori approfondimenti specifici, quali ad esempio l'apprezzamento del livello di rischio riferibile ai principali gruppi economici residenti in Italia ovvero il monitoraggio di fenomeni di pianificazione fiscale, anche internazionale, dalla quale può derivare l'esigenza di sviluppare specifiche attività di controllo anche a cura di diverse Direzioni Regionali (nel qual caso il coordinamento sarà assunto dalla Direzione Centrale).

Si rammenta che a ciascun contribuente tutorato va attribuito un livello di rischio diversamente graduato e tipizzato, funzionale sia alla successiva selezione dei soggetti da sottoporre a più specifico controllo, che alla pianificazione preventiva delle aree o delle operazioni da approfondire, nonché alla individuazione delle più adeguate modalità istruttorie da utilizzare.

Nei confronti dei contribuenti cui risulta attribuita una maggiore intensità del rischio (dipendendo l'intensità dal livello e dal tipo di rischio), il controllo si svilupperà mediante l'utilizzo di strumenti più penetranti rispetto a quelli impiegabili nei confronti di soggetti caratterizzati da una intensità minore di rischio.

Per i contribuenti classificati a bassa intensità di rischio il controllo potrà anche limitarsi alla sola predisposizione della scheda di rischio ed al suo costante aggiornamento, mediante l'eventuale integrazione o modifica degli elementi informativi ad essa pertinenti. Il livello di intensità del rischio attribuito (e riveduto almeno annualmente) è evidentemente correlato alla stima della probabilità di porre in essere comportamenti non conformi al corretto assolvimento degli adempimenti tributari ed alla ipotizzata tipologia di tali comportamenti, nonché alla verifica dell'attitudine del contribuente ad avere nei confronti dell'Amministrazione finanziaria un atteggiamento trasparente e collaborativo.

In tal senso, assume particolare rilievo anche la **verifica del rispetto della soluzione interpretativa indicata dall'Agenzia delle Entrate in sede di risposta alle istanze di interpello** presentate dalle imprese di più rilevanti dimensioni, così come previsto dall'articolo 27 comma 12 del DL n.185 del 2008. Il monitoraggio accurato di tali posizioni e, più in particolare, il riscontro dell'effettivo rispetto delle soluzioni interpretative fornite dall'Agenzia, forma parte integrante dell'attività di analisi/revisione del livello di intensità del rischio attribuito al singolo contribuente.

b) Attività istruttorie esterne

Relativamente ai **criteri di selezione** da utilizzare per l'individuazione delle posizioni da sottoporre a controllo mediante attività istruttorie esterne, occorre accordare priorità al controllo dei soggetti cui, in sede di predisposizione delle schede di rischio, è stato attribuito

un livello di intensità di rischio alto. Per gli altri grandi contribuenti sono confermate le indicazioni già fornite nel 2009 (v. gli specifici criteri indicati al paragrafo 2.1.2., lettera a), della Circolare n. 13 del 2009 e gli ulteriori elementi di criticità segnalati con nota n. 179432 del 30 novembre 2009, ai fini della programmazione dei controlli relativi all'anno di imposta 2007).

Va comunque data **specifica rilevanza** ai fenomeni di arbitraggio internazionale (realizzati anche attraverso l'**impiego di strumenti/soggetti ibridi o di strumenti finanziari complessi**), alle **operazioni di riorganizzazione aziendale transnazionale che presentino elementi di anomalia** ed a quelle aventi ad oggetto la **tematica dei prezzi di trasferimento**.

Particolare attenzione va inoltre rivolta alla presenza di **significative variazioni o anomalie nei risultati d'esercizio**, ovvero alla **genesi di perdite fiscali**, in quanto le stesse potrebbero rappresentare indicatori sintetici dell'avvenuta attuazione di schemi di pianificazione fiscale aggressiva, peraltro di particolare rilevanza negli anni di imposta in cui il contesto economico internazionale è stato interessato da una grave crisi economico-finanziaria. A tali fini occorre sempre **valorizzare al massimo l'utilizzo della cooperazione internazionale**, che rappresenta uno dei più importanti strumenti per il contrasto dell'evasione attuata su scala internazionale.

Nel primo semestre del 2010 le attività di verifica e di controllo mirato vanno indirizzate sulla **annualità 2007** mentre nel secondo semestre sono da **estendere al periodo di imposta 2008**. Resta fermo che, qualora si disponga di elementi relativi a periodi d'imposta precedenti, le attività dovranno orientarsi anche su questi ultimi.

c) *Accertamenti*

Al fine di garantire i rilevanti obiettivi, quantitativi e qualitativi, attesi dagli accertamenti nei confronti della platea in parola, occorre innanzitutto una compiuta ricognizione degli elementi a disposizione, risultanti da verbali di constatazione o da altre fonti istruttorie, in modo da individuare il "magazzino" degli accertamenti potenzialmente effettuabili.

Da tale "magazzino" vanno quindi estratte le posizioni da lavorare dando priorità a quelle che:

- riguardano periodi di imposta per i quali il potere di accertamento decade alla data del 31 dicembre 2010;
- necessitano di ulteriore attività istruttoria (come, ad esempio, le segnalazioni *ex art. 37-bis* del DPR n. 600 del 1973 o relative alla deducibilità di costi per operazioni con soggetti residenti in Paesi "*black list*");
- riguardano imponibili non dichiarati di ammontare complessivamente superiore ai 50 milioni di euro (considerando sia le imposte sui redditi che l'IVA);
- presentano rischi connessi con la tutela del credito erariale (erogazione di rimborsi, decadenza di polizze fideiussorie, situazioni debitorie di particolare rilevanza, e così via).

Per una parte consistente delle posizioni "in magazzino" l'avvio della procedura di accertamento con adesione o la notifica dell'avviso devono avvenire **entro il primo semestre dell'anno**.

Gli accertamenti in scadenza nel 2010 concernenti **soggetti aderenti alla tassazione di gruppo**, segnatamente quelli di primo livello nei confronti delle società consolidate, devono essere trasmessi **inderogabilmente entro il 15 settembre 2010** alla struttura competente per la società consolidante. Qualora gli elementi su cui fondare l'accertamento non pervengano in tempo utile a rispettare le suddette scadenze, dell'esistenza dei medesimi va **immediatamente informata** la struttura competente per la società consolidante accelerando al massimo la notifica dell'accertamento di primo livello.

Si evidenzia, al riguardo, che in via generale le strutture locali competenti per le società consolidate devono fattivamente consentire alle strutture competenti per le società consolidanti una pronta ricognizione delle posizioni da accertare mediante segnalazione a seguito della notifica di atti di accertamento di primo livello. Al fine di facilitare tale attività, è imminente la implementazione della procedura "Segnalazioni web". Le strutture competenti per le società consolidanti, a regime, devono avere cura di posticipare all'ultimo trimestre dell'anno la trattazione degli accertamenti di secondo livello nei confronti delle dette società, salvo casi di particolare urgenza.

Si richiama, da ultimo, l'attenzione sulle istruzioni impartite nel corso del 2009 al fine di garantire uniformità nei comportamenti operativi e nelle soluzioni su tematiche attinenti alle attività svolte dalle strutture regionali nei confronti dei grandi contribuenti (istruzioni tutte reperibili sul sito *intranet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione Controllo - Grandi contribuenti - Comunicazioni di servizio).

2.2 IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI

Per il segmento delle imprese di medie dimensioni è quest'anno prevista una **particolare intensificazione** delle attività di controllo.

Le analisi svolte a livello centrale hanno infatti evidenziato l'esistenza di un diffuso sottodimensionamento delle basi imponibili che impone l'immediato incremento della pressione ispettiva, con interventi idonei ad intercettare i fenomeni di evasione che, per il comparto in questione, si presentano assai diversificati.

L'intensificazione ed il miglioramento dell'attività di controllo vanno perseguiti **sfruttando al massimo le sinergie derivanti dal nuovo modello organizzativo**, entro l'anno a regime per tutta l'Agenzia. Esso è infatti impostato in modo tale da garantire che le Direzioni Provinciali all'interno dell'Ufficio Controlli dispongano di specifiche unità destinate al controllo di questa importante macrotipologia di contribuenti (Aree Imprese di medie dimensioni nelle Direzioni di maggiore dimensione – team dedicati nelle altre Direzioni). Al riguardo, si ricorda che:

- le attività istruttorie esterne e l'attività di accertamento sono demandate alla competenza degli Uffici locali fino alla completa entrata in funzione delle Direzioni Provinciali;
- gli obiettivi relativi ai controlli continuano ad essere assegnati alle Direzioni Regionali che provvedono alla ripartizione fra le varie strutture;
- le attività istruttorie esterne possono essere comunque effettuate anche dalle Direzioni Regionali per situazioni di particolare rilevanza come, ad esempio, nel caso di imprese collegate a grandi contribuenti.

L'efficacia, sia repressiva che dissuasiva, degli interventi **ha comunque come presupposto essenziale l'analisi del rischio di evasione** sulla platea di contribuenti della specie presenti nella Provincia. Tale analisi è affidata alle Direzioni Provinciali (e, ove non ancora costituite, alle Direzioni Regionali supportate dai competenti Uffici locali) e deve muovere da una accurata **mappatura** delle imprese in questione, da sviluppare distintamente per le tre macro-categorie economiche (manifatture, servizi e commercio) e, all'interno di queste, per settori.

I *trend* dichiarativi dell'ultimo quadriennio devono ovviamente costituire **il fulcro dell'analisi di rischio**, consentendo gli stessi, per portare esempi basilari, la individuazione delle posizioni di bassa o nulla redditività reiterata nel tempo, di volumi d'affari IVA non coerenti con le potenzialità economiche delle aziende o di posizioni IVA a credito particolarmente rilevanti e non giustificate dalla ordinaria operatività dell'impresa.

Analisi di maggior dettaglio vanno poi condotte tenendo conto dei **criteri di pericolosità** già indicati al paragrafo 2.2 della circolare n. 13/E del 2009, tra i quali si evidenziano, a titolo meramente esemplificativo, quelli che seguono:

- rapporti con soggetti non residenti in cui si possa ravvisare la presenza di specifici profili di rischio;
- operazioni infragruppo;
- crediti IVA utilizzati in compensazione ovvero riportati al successivo periodo di imposta, di importo significativo che si presentino anomali in rapporto ai dati dichiarati ed in relazione all'attività svolta;
- ingenti oneri finanziari (anche ai fini del controllo della *thin capitalization* e del *pro-rata* patrimoniale);
- oneri straordinari o costi per servizi particolarmente elevati;
- anomale variazioni ed oscillazioni di fatturato nel breve e medio periodo.

L'analisi porta così alla individuazione delle **posizioni a rischio da selezionare**, graduate in funzione della relativa pericolosità, per l'inserimento nel piano degli interventi di iniziativa da effettuare con un ordine di priorità strettamente collegato alla rilevanza del rischio (desumibile *in primis* dalla entità delle imposte eventualmente evase).

Ove gli elementi di rischio risultino equivalenti, va comunque sempre privilegiato nella selezione il criterio dell'**assenza di controlli negli ultimi quattro anni**.

La prevista intensificazione delle attività di controllo comporta **una attenzione particolare nella scelta delle modalità di controllo da adottare**, onde ottimizzare l'impiego delle risorse su questo specifico fronte, che per importanza e pericolosità richiederebbe un impegno crescente.

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

Le dette attività esterne devono **concentrarsi** nel primo semestre del 2010 **sul periodo di imposta 2007**; le stesse saranno estese anche al **periodo di imposta 2008**, 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 agli accertamenti, con particolare riguardo alla fascia delle imprese medio-grandi (da considerare ora, con nuova accezione, come quelle con ricavi superiori a 25 milioni di euro), valgono le istruzioni già sopra enucleate per il comparto dei grandi contribuenti (v. paragrafo 2.1, *sub* lettera c)¹).

Considerata inoltre l'ampiezza della platea in parola e la non uniforme distribuzione a livello provinciale, **il coordinamento con la Guardia di Finanza**, mediante specifici contatti tra le Direzioni Provinciali o gli Uffici locali ed i Comandi provinciali, assumono determinante importanza al fine di massimizzare l'efficacia delle attività istruttorie esterne.

Si evidenzia, da ultimo, che l'efficacia della complessiva azione sul segmento delle imprese di medie dimensioni (che, come detto, si attende fortemente intensificata) è funzione diretta **dell'ammontare di evasione progressa effettivamente recuperato** a seguito dei controlli. L'incremento atteso di tale ammontare va peraltro raggiunto mediante **il miglioramento qualitativo** dei controlli e, conseguentemente, **il maggiore utilizzo degli istituti definatori disciplinati** dal dLgs n. 218 del 1997, la cui portata è stata ampliata con gli interventi legislativi del 2008 e del 2009.

Si raccomanda, da ultimo, la puntuale ricognizione (con le modalità di cui si è detto al paragrafo 2.1, *sub* lettera c)) delle attività istruttorie già espletate al fine di procedere all'accelerazione della notifica dei correlati avvisi di accertamento qualora non ricorrano i presupposti per l'applicazione dei predetti istituti definatori.

2.3 IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI E LAVORATORI AUTONOMI

Per la macrotipologia comprendente le imprese di minori dimensioni ed i lavoratori autonomi, valgono tutte le indicazioni operative fornite al paragrafo 2.3 della circolare n. 13/E del 2009, per quanto in specie attiene alla **analisi di rischio propedeutica alla selezione delle posizioni da sottoporre a controllo**, nonché quelle contenute nelle note n. 68125 del 4 giugno 2009 e n. 178090 del 16 dicembre 2009.

Sempre ai fini dell'analisi di rischio occorre tenere presenti gli **elenchi d'ausilio** inviati con le note n. 117326 del 31 luglio 2009 e n. 114817 del 4 settembre 2009 (corredati delle istruzioni operative per il controllo) concernenti:

- titolari di partita IVA percettori di compensi risultanti dai modelli 770 che non hanno dichiarato redditi da lavoro autonomo o d'impresa;
- società non operative che hanno presentato istanza di interpello disapplicativo.

Tali elenchi, laddove non ancora completamente utilizzati, possono rappresentare una valida fonte di selezione per l'attività di controllo ed accertamento del corrente anno.

¹ Il criterio di priorità nella estrazione delle posizioni da lavorare, indicato al terzo punto del paragrafo 2.1, lettera c), è in questo caso da riferire ad imponibili non dichiarati di ammontare complessivamente superiore ai 10 milioni di euro (considerando sia le imposte sui redditi che l'IVA).

Agli stessi fini di analisi del rischio è previsto l'invio, in corso d'anno, di ulteriori elenchi d'ausilio (sempre corredati delle istruzioni operative) in relazione alle seguenti posizioni:

- 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;
- soggetti che, pur risultando aver prestato servizi in materia edile (secondo le informazioni presenti in Anagrafe Tributaria), presentano anomalie dichiarative;
- soggetti per i quali, da informazioni acquisite dall'Azienda Autonoma dei Monopoli di Stato, risultano irregolarità dichiarative ovvero omessi o carenti versamenti IVA .

I controlli nei confronti dei contribuenti cui si applicano gli Studi di settore che presentino situazioni di “non congruità”, fermo restando il consolidamento dell'entità numerica del 2009, vanno sviluppati tenendo **rigorosamente** presenti le istruzioni metodologiche di cui alla citata nota n. 68125 del 2009, onde pervenire ad un **miglioramento dell'ammontare mediano** delle maggiori imposte accertate e di quelle definite, ulteriore rispetto a quello già conseguito lo scorso anno.

Una quota pari ad almeno il **5 per cento** degli accertamenti previsti per la macrotipologia in parola deve essere destinata al controllo dei **soggetti che, pur astrattamente tenuti, non hanno presentato il modello dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi**, indicando o meno in dichiarazione l'esistenza di cause di esclusione o inapplicabilità (a ciascuna delle due ipotesi va dedicato, ove possibile, un pari numero di interventi, e la selezione va sempre tarata sulla presenza di concreti indizi di evasione).

Per la platea dei contribuenti che risultano “congrui” è in programma una **campagna di controlli** volti a verificare la **veridicità dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli Studi di settore**, mediante accessi brevi da sviluppare in tornate contestuali a livello nazionale, sulla base di istruzioni diramate dalla Direzione Centrale Accertamento (si prevede per tali campagne, il cui avvio è previsto nel mese di maggio, un assorbimento di circa 10.000 interventi della specie). Detta campagna ispettiva, da realizzare utilizzando una quota degli accessi brevi già programmati, è evidentemente finalizzata ad intercettare le situazioni di “congruità” ottenute artificialmente, le quali vanno considerate ad **alta pericolosità** e, pertanto, ricercate anche **mediante gli ordinari controlli** da indirizzare sui contribuenti che presentano un *trend* pluriennale degli specifici redditi dichiarati obiettivamente implausibile e/o denotano un tenore di vita superiore a quello apparentemente connesso al reddito complessivo dichiarato (in linea con le istruzioni fornite con la già citata nota n. 178090 del 2009).

Specifici controlli, con le modalità istruttorie ritenute maggiormente efficaci, vanno riservati, come di consueto, ai contribuenti che, destinatari nel corso del 2009 delle apposite comunicazioni concernenti la rilevata esistenza di anomalie degli indicatori economici, relative al triennio 2005-2007, risultano – dai dati dichiarati per il periodo d'imposta 2008 – non aver mutato il comportamento ritenuto anomalo (la selezione è assistita da apposite liste d'ausilio, elaborate centralmente e accompagnate dalle necessarie istruzioni operative). 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 incisività, anche a fini preventivi.

Occorre inoltre che una quota dei controlli venga riservata alle posizioni a maggior rischio dei **sogetti ai quali non si applicano gli Studi di settore** (categoria alla quale, a partire dal periodo d'imposta 2008, appartengono anche i c.d. "contribuenti minimi"): al riguardo è prevista la diffusione di appositi indirizzi metodologici per una corretta analisi del rischio e conseguente selezione.

Resta altresì ferma l'esigenza che una adeguata quota di controlli, **superiore in ogni caso a quella del 2009**, venga riservata al comparto degli **esercenti arti e professioni**, da sviluppare con le modalità già indicate al paragrafo 2.2 della circolare n. 13/E del 2009 (evitare, di norma, attività istruttorie esterne, privilegiando invece, ricorrendone i presupposti, le **indagini finanziarie**).

Quale **indirizzo generale**, è opportuno che l'attività di verifica nei confronti delle imprese di minori dimensioni privilegi, come di consueto, le annualità più recenti (**periodo di imposta 2007** nel primo semestre del 2010, **nonché quello 2008** non appena saranno rese disponibili le procedure informatiche di supporto per l'analisi del rischio e la selezione), fermo restando che, in presenza di elementi relativi a periodi d'imposta precedenti, l'attività andrà indirizzata anche su questi ultimi.

Si ricorda, infine, che per il 2010 sono stati programmati soltanto gli accessi brevi finalizzati alla già citata verifica della veridicità dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli Studi di settore; pertanto contestualmente si procede, laddove ne sussistano i presupposti, anche al controllo del rispetto degli "obblighi strumentali", nonché della regolarità del personale impiegato.

Le **sinergie operative ed il coordinamento con i competenti reparti della Guardia di Finanza devono essere costantemente perseguiti**, onde garantire che gli interventi, numerosi e di varia natura, su questa macrotipologia di contribuenti vengano articolati sul territorio in modo razionale ed idoneo a consentire gli auspicati effetti dissuasivi dell'evasione. Analoghe sinergie vanno sviluppate con gli altri Organismi che svolgono attività ispettiva connessa a quella di competenza dell'Agenzia delle entrate, quali in specie l'INPS e la SIAE (per la collaborazione con la SIAE, si richiama l'attenzione sulle specifiche disposizioni della nuova Convenzione del 15 dicembre 2009 e si fa rinvio alla nota n. 43389 del 19 marzo 2010, con la quale sono state fornite alla SIAE indicazioni in tema di programmazione delle attività di verifica per l'anno 2010).

2.4 ENTI NON COMMERCIALI

L'attività di controllo volta ad intercettare gli abusi delle norme agevolative riservate agli enti non commerciali assume nel 2010 una **rilevanza strategica** e da essa sono attesi rilevanti risultati, in termini sia repressivi (evasione pregressa recuperata) che preventivi (assottigliamento della platea in parola, con la fuoriuscita da essa dei soggetti privi dei requisiti di appartenenza).

Pertanto quest'anno, per la prima volta, il budget di produzione contempla esplicitamente **una quota di verifiche e di accertamenti** destinati ai soggetti in parola. Si tratta, peraltro, di

un primo sforzo tendente a dare sistematicità e costanza alla vigilanza sul comparto, la quale va comunque innanzitutto realizzata mediante l'attento monitoraggio dei soggetti presenti in ciascuna realtà provinciale.

Tale monitoraggio, da sviluppare nei termini di cui al paragrafo 2.4 della circolare n. 13/E del 2009, è da quest'anno agevolato dal censimento degli Enti associativi (e dei dati e notizie ad essi relativi rilevanti ai fini del controllo) realizzato mediante le comunicazioni telematiche imposte dall'art. 30 del DL n. 185 del 2008.

La platea degli Enti censiti presenti nella Provincia va approfonditamente analizzata, dedicando una specifica attenzione a quelli compresi in settori tipicamente ad alto rischio (**associazioni culturali, sportive, di formazione e così via**). Tale analisi, sotto la diretta responsabilità dei Direttori provinciali, deve portare **immediatamente** ad individuare le situazioni più rilevanti di abuso esistenti nella Provincia, onde garantire agli interventi repressivi la massima efficacia dissuasiva.

E' inoltre attesa la **individuazione più ampia possibile** dei casi di **omessa comunicazione**, stante la loro specifica pericolosità.

Nell'analisi di rischio vanno considerati anche **gli Enti non tenuti alle comunicazioni sopra menzionate**, onde intercettare **specifici profili di rischio** circa l'effettiva sussistenza dei requisiti che li sottraggono alla portata preventiva del censimento normativamente previsto.

Per quanto attiene, infine, alle ONLUS, si ricorda l'importanza, soprattutto a fini di prevenzione, del controllo diretto al riscontro dei requisiti formali propedeutici all'iscrizione nell'Anagrafe unica delle ONLUS nonché degli ulteriori adempimenti previsti dal decreto ministeriale 18 luglio 2003, n. 266, di competenza delle Direzioni Regionali.

Al riguardo, si evidenzia che, per i soggetti iscritti in detta Anagrafe, le Direzioni Regionali costituiscono un **osservatorio privilegiato**, che può consentire l'individuazione di posizioni particolarmente a rischio. Nei casi di avvenuta conoscenza di soggetti esercenti vere e proprie attività lucrative di natura commerciale che configurano **abuso dei regimi agevolativi**, le Direzioni Regionali provvedono a segnalarli alle competenti strutture locali per gli opportuni controlli sostanziali, dei cui esiti sarà data tempestiva comunicazione per gli ulteriori eventuali adempimenti di competenza delle medesime Direzioni.

Le attività istruttorie devono essere condotte secondo le linee tracciate nel citato paragrafo 2.4 della circolare n. 13/E, utilizzando le specifiche metodologie disponibili nel sito intranet dell'Agenzia e, in particolare, quelle riguardanti le attività di analisi, selezione e controllo degli enti non commerciali costituiti in forma associativa e delle associazioni e società sportive dilettantistiche.

Entro il 15 luglio 2010 le Direzioni Regionali informeranno inoltre la Direzione Centrale Accertamento circa il numero degli interventi eseguiti da ciascuna Direzione Provinciale (o Ufficio locale) nel primo semestre dell'anno, evidenziando 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 2011, per gli interventi eseguiti nel secondo semestre 2010.

2.5 PERSONE FISICHE

La strategia di controllo delle posizioni delle persone fisiche, rilevanti ai fini delle imposte sui redditi, prosegue nel 2010 con lo sviluppo delle linee di azione previste al paragrafo 2.4 della circolare n. 13/E del 2009, e in specie:

- del piano di controlli “formali” delle dichiarazioni dei redditi, *ex art.* 36-ter del DPR 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 controllo sistematico delle estero-residenze a rischio (compreso nelle linee d’azione di cui al citato paragrafo della circolare n. 13/E) confluisce da quest’anno nella nuova “attività trasversale” del contrasto alla evasione internazionale (*v. infra, sub* paragrafo 3.2).

Il **piano di controlli “formali”** riguarda il periodo d’imposta 2007 e, come di consueto, le posizioni segnalate a seguito della analisi di rischio svolta a livello centrale, basata su criteri che tengono conto dei principali rischi di microevasione che caratterizzano generalmente la platea dei contribuenti in parola (fermo restando il controllo di posizioni, ulteriori rispetto a quelle segnalate, per le quali si disponga di specifici elementi).

Dal punto di vista operativo, 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 DPR n. 600 del 1973 (dato che nel 2009 ciò ha consentito, efficientando l’attività degli Uffici, il conseguimento di risultati migliori rispetto al passato).

Quanto al **piano di accertamenti parziali “automatizzati”**, esso riguarda nel 2010 un numero di posizioni superiori a quelle trattate nel 2009, selezionate centralmente e concernenti “redditi di lavoro dipendente” (anni d’imposta 2005 e 2006) e “redditi di fabbricati” (anni d’imposta 2005 e 2006). Per ulteriori posizioni concernenti “redditi di capitale” (anni d’imposta 2005 e 2006), si prevede l’invio di elenchi alle Direzioni Regionali per il conseguente inoltro alle strutture competenti.

Tenuto conto che la selezione centralizzata delle posizioni soggettive è basata sugli incroci con i dati presenti nel Sistema informativo ed incentrata sulle situazioni di maggiore rilevanza, vale pertanto sempre la **forte raccomandazione**, soprattutto per gli accertamenti concernenti imposte di particolare entità, di **effettuare ogni opportuno riscontro prima della notifica degli atti**.

Le posizioni segnalate in corso d’anno vanno **tempestivamente esaminate**, onde **notificare entro l’anno** gli avvisi relativi ai periodi di imposta per i quali il potere di accertamento decade alla data del 31 dicembre 2010.

Il **piano straordinario di controlli finalizzati alla determinazione sintetica del reddito complessivo delle persone fisiche**, previsto dall’art. 83, commi 8 e 9, del DL n. 112 del 2008, costituisce anche per il 2010 una linea di attività a valenza strategica.

Dal piano è atteso un **sensibile miglioramento dei risultati qualitativi**, rispetto a quelli ottenuti nel 2009 (in specie dell’ammontare mediano della maggiore imposta accertata e

definita), oltre al raggiungimento dell'obiettivo di produzione previsto (25.000 accertamenti della specie).

L'analisi di rischio e la selezione della platea di riferimento per i controlli **devono essere sviluppate seguendo il percorso metodologico fornito con la nota n. 22736 del 9 febbraio 2010**, incentrato sugli elementi disponibili nelle basi-dati centralizzate, così come considerevolmente implementati grazie alle acquisizioni dirette effettuate su tutto il territorio nazionale (salva la individuazione di posizioni ulteriori, intercettabili mediante analisi svolte localmente, comunque da favorire ed incoraggiare).

Le istruzioni impartite con la stessa nota n. 22736 (paragrafo 4), vanno altresì tenute ben presenti ai fini della esecuzione dei controlli in parola, onde pervenire sempre ad **una ricostruzione del reddito complessivo convincente**, prima di tutto per il contribuente destinatario del controllo, ma anche (in via ovviamente solo eventuale) per l'organo giurisdizionale che venga chiamato a decidere della correttezza e legittimità della ricostruzione medesima.

Nell'ambito del piano straordinario devono essere **adeguatamente valorizzati gli elementi forniti dalla Guardia di Finanza e dai Comuni**, i quali sono entrambi chiamati, dal già citato art. 83 del DL n. 112 del 2008, a contribuire all'incremento degli accertamenti in parola mediante l'acquisizione e segnalazione di elementi qualificati ai fini della determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche.

Si evidenzia infine che gli accessi diretti all'acquisizione di elementi segnaletici di capacità contributiva utili ai fini degli accertamenti con metodo "sintetico" disposti centralmente, come già avvenuto nel 2009, hanno **priorità assoluta** (le risorse impiegate devono essere imputate al processo "analisi territoriale del rischio di evasione").

3. ATTIVITÀ TRASVERSALI

3.1 ATTIVITÀ IN MATERIA DI ANTIFRODE

La **valenza strategica** delle attività di contrasto ai fenomeni di frode in materia di IVA, nazionale e comunitaria, si è ormai consolidata, anche alla luce delle recentissime previsioni normative volte a rendere più efficace la prevenzione e la repressione dei fenomeni di frode (dLgs n. 18 del 2010, di attuazione delle direttive comunitarie n.ri 2008/8/CE, 2008/9/CE e 2008/117/CE).

Su questo fronte, vanno tenute presenti tutte le indicazioni fornite al paragrafo 3.1 della circolare n. 13 del 2009, in specie quelle concernenti l'assetto organizzativo delle attività in parola che, dopo il primo anno di "rodaggio", opera ormai a pieno regime.

A livello centrale, la Cabina di Regia Operativa (istituita ai sensi dell'art. 83, commi 5 e 6, del DL n. 112 del 2008), continua a vedere impegnate l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza nella individuazione di comuni linee di azione, sempre più incisive, con conseguente implementazione di quelle già in atto e la messa a punto di **piani d'intervento mirati** che coinvolgono, per l'Agenzia delle Entrate, gli Uffici regionali antifrode, con il coordinamento e (se necessario) il diretto intervento dell'Ufficio Centrale.

Più in generale, l'attenzione operativa degli Uffici regionali deve focalizzarsi, oltre che sui settori che hanno ad oggetto i beni individuati con il D.M. 22 dicembre 2005, anche su quelli che, in base all'ulteriore esperienza maturata, possono presentare maggiori profili di

rischio, quali ad esempio il **comparto immobiliare** o quello dei **servizi ad alto valore aggiunto**.

Proprio riguardo al comparto dei servizi va peraltro tenuta presente l'**importante novità** recata dal dLgs n. 18 del 2010, di recepimento delle direttive 2008/8/CE, 2008/9/CE e 2008/117/CE che modificano la direttiva 2006/112/CE, per quanto riguarda il luogo delle prestazioni di servizi, il rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi stabiliti in altro Stato membro nonché il sistema comune dell'IVA per combattere la frode fiscale connessa alle operazioni intracomunitarie. Il citato decreto, nel modificare le regole in materia di territorialità e soggettività passiva IVA, ha in specie reso obbligatoria la presentazione dei nuovi elenchi riepilogativi INTRA dei servizi prestati in ambito intracomunitario tra soggetti passivi IVA. Una volta acquisiti a sistema, tali elenchi consentiranno una analisi multi-dimensionale, funzionale al contrasto immediato dell'evasione e delle frodi in materia di IVA da parte di tutte le strutture di controllo.

Oltre che sulle frodi in materia di IVA, le attività in parola **vanno indirizzate anche verso altrettanto pericolose fenomenologie fraudolente**, quali in specie:

- quelle in materia di imposte sui redditi, con particolare riguardo al comparto delle operazioni immobiliari e finanziarie che, data la rilevanza degli importi in gioco, possono presentare profili di pericolo maggiori (recenti indagini hanno messo in luce l'utilizzo di schemi di pianificazione fiscale particolarmente aggressivi, realizzati per lo più mediante la creazione di schermi societari fittizi allocati in paesi a bassa o nulla fiscalità, anche avvalendosi di complesse ed articolate strutture negoziali, allo scopo di creare fittizi componenti negativi di reddito volti ad abbattere la base imponibile ed a consentire il trasferimento all'estero di capitali);
- le compensazioni, di elevato ammontare, effettuate al precipuo intento di evadere imposte e contributi o di creare fittizi crediti da chiedere a rimborso;
- le fattispecie di reato previste dall'art. 11 del dLgs n. 74 del 2000, tra le quali sono partitamente da considerare quelle che sfruttano il trasferimento fittizio all'estero della sede legale di società ed enti con ingenti debiti d'imposta.

3.2 ATTIVITÀ DI CONTRASTO ALLA EVASIONE INTERNAZIONALE

Il contrasto alla evasione internazionale entra quest'anno in una nuova fase che vede ad esso dedicate specifiche attività operative, coordinate a livello centrale, dalle quali si attende un **deciso cambiamento di passo nell'approccio ispettivo ai fenomeni evasivi in questione**.

In attuazione di quanto disposto dall'art. 12, comma 3, del DL n. 78 del 2009, dal 1° ottobre 2009 è stato istituito presso la Direzione Centrale Accertamento l'Ufficio centrale per il contrasto agli illeciti fiscali internazionali (U.C.I.F.I.), con compiti di coordinamento delle attività di contrasto, alle più diffuse e pericolose forme di evasione internazionale, svolte da tutte le strutture di controllo dell'Agenzia, e di esecuzione diretta delle istruttorie di maggiore rilevanza e delicatezza. L'Ufficio assicura inoltre **l'ottimale coordinamento con le attività di contrasto alla evasione internazionale sviluppate dalla Guardia di Finanza**, interfacciandosi con il Comando Generale del Corpo, anche ai fini di eventuali attività da svolgere fuori dai confini nazionali a cura degli esperti della Guardia di Finanza dislocati all'estero.

I controlli da sviluppare in maniera massiccia, su questo fronte operativo, riguardano prioritariamente i fenomeni di illecito trasferimento e/o detenzione di attività economiche e finanziarie all'estero e di trasferimento della residenza all'estero a fini di evasione fiscale.

Quanto al primo profilo, sono in corso alcune attività, avviate nel 2009, volte ad intercettare situazioni a particolare rischio di trasferimento e/o detenzione di attività all'estero non dichiarate in Italia, sulle quali **effettuare controlli approfonditi**. Si tratta, in specie:

- dell'invio centralizzato di questionari a persone fisiche, rientrate in Italia (come domicilio fiscale) nell'ultimo quinquennio, dopo un periodo più o meno lungo trascorso all'estero;
- dell'incrocio tra la base-dati generata dal c.d. "monitoraggio" delle transazioni da e verso l'estero da parte degli intermediari finanziari, e le dichiarazioni dei redditi (in specie il modulo RW) presenti a Sistema.

Le posizioni a rischio individuate vengono approfondite direttamente dall'U.C.I.F.I., ove di particolare rilevanza, e dalle Direzioni Provinciali con gli Uffici controllo negli altri casi (sotto il coordinamento delle Direzioni Regionali e dello stesso U.C.I.F.I.).

Per quanto invece attiene ai fenomeni di estero-residenza fittizia occorre **proseguire e concretizzare** le linee di azione tracciate al paragrafo 2.5.4 della circolare n. 13 del 2009 in coerenza con quanto stabilito dall'art. 83, commi 16 e 17, del DL n. 112 del 2008 (**presidio della generalità dei soggetti interessati da trasferimenti in Paesi esteri** mediante l'azione congiunta dei Comuni e dell'Agenzia).

Dette linee riguardano distintamente le posizioni dei soggetti che hanno trasferito la residenza all'estero:

- a) a far corso dal 1° gennaio 2006 fino alla entrata in vigore della citata norma (25 giugno 2008);
- b) dopo l'entrata in vigore della norma medesima;
- c) fino a tutto il 31 dicembre 2005.

Per le posizioni sub a), il citato art. 83, al comma 17, impone, sia ai Comuni che all'Agenzia, di attivare una **specifico vigilanza** sulla effettività della cessazione della residenza in Italia. Già avviata nel 2009, la vigilanza va quindi proseguita nel 2010 con il **completamento** dell'analisi di rischio, tenendo conto delle segnalazioni dei Comuni, e l'avvio delle iniziative di controllo sulle residue posizioni a maggiore pericolosità (prime fra tutte quelle caratterizzate dal **trasferimento in Paesi a fiscalità privilegiata**).

Le posizioni a rischio di **particolare rilevanza** (per l'entità dell'evasione e la complessità, anche a livello internazionale, dell'intervento) **vanno segnalate all'U.C.I.F.I.**, tramite le Direzioni Regionali, per indicazioni circa l'opportunità che i controlli vengano da esso direttamente svolti o coordinati.

Per le posizioni sub b), occorre **proseguire il monitoraggio costante** previsto dal comma 16 dello stesso art. 83, la cui attivazione è stata disposta dalla circolare n. 13 del 2009. Il monitoraggio, lo si ricorda, consiste nel verificare **l'effettività dell'espatrio confermato dai Comuni**, entro il triennio successivo all'espatrio medesimo.

Al riguardo, è prevista a breve l'emanazione di **specifiche istruzioni** alle strutture operative (Direzioni Provinciali o Uffici locali, ove queste ultime non siano state ancora istituite) in tema di:

- riscontro delle conferme pervenute dai Comuni e, per quelle non pervenute, richiesta formale ai Comuni stessi, prioritariamente per le posizioni dei soggetti che, nel periodo dal 25 giugno 2008 al 31 dicembre 2009, hanno trasferito la residenza in Paesi a fiscalità privilegiata;
- pianificazione a livello provinciale di specifici approfondimenti, da sviluppare entro il previsto triennio, sui contribuenti il cui trasferimento sia da considerare a specifico rischio di evasione;
- iniziative mirate a favorire il ravvedimento spontaneo e ad assicurare, nel contempo, la necessaria azione dissuasiva (ad esempio mediante apposite comunicazioni).

Per le posizioni sub c), ferma restando la prosecuzione delle attività di controllo già avviate o programmate nei confronti dei soggetti che hanno trasferito fittiziamente la residenza all'estero prima del 2006, la Direzione Centrale Accertamento provvede gradualmente ad una definitiva ricognizione ed analisi di rischio propedeutiche all'avvio delle residue, necessarie iniziative di controllo, da svolgere direttamente o da demandare alle strutture locali.

Si evidenzia, inoltre, l'esigenza che, nell'ambito dell'attività di controllo in parola, venga adeguatamente utilizzata la presunzione relativa introdotta dall'art. 12, comma 2, del DL n. 78 del 2009 (gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute in Paesi "black list", in violazione degli obblighi di dichiarazione nel modulo RW, si presumono costituite mediante redditi sottratti a tassazione) tenendo presente quanto disposto dal comma 2-*bis* del citato art. 12 circa il raddoppio dei termini per l'accertamento.

Da ultimo, per le violazioni concernenti gli obblighi di dichiarazione nel modulo RW degli investimenti e delle attività di natura finanziaria detenute in Paesi "black list", va considerato quanto disposto dal comma 2-*ter* del medesimo art. 12 circa il raddoppio dei termini per la notifica dell'atto di contestazione o di irrogazione di cui all'art. 20 del dLgs n. 472 del 1997.

3.3 ATTIVITÀ A PROIEZIONE INTERNAZIONALE

La proiezione a livello internazionale dell'attività di controllo fiscale va garantita mediante costanti iniziative, già stimulate dalle disposizioni impartite al paragrafo 3.2 della circolare n. 13 del 2009 e da implementare ulteriormente nel 2010, sulle varie linee di attività, nei termini di seguito enucleati.

Con riguardo allo **scambio spontaneo di informazioni** va aumentato l'impegno di tutte le strutture di controllo affinché utilizzino maggiormente tale strumento di cooperazione, tenendo presente che l'inoltro di informazioni spesso determina *feed back* dall'estero altrettanto utili per i controlli interni.

Ciò vale **soprattutto nella materia di IVA**, per la quale la Commissione europea ha emanato varie raccomandazioni sulla tempistica e sulla qualità delle informazioni scambiate, in ragione degli interessi finanziari nazionali e comunitari. In tale contesto, le informazioni trasmesse all'estero in via spontanea appaiono esigue rispetto al flusso in

entrata, costituito da numerose segnalazioni dagli Stati membri, le più frequenti delle quali riguardano (è da tenere presente):

- differenze riscontrate a seguito di incrocio con i dati dei modelli INTRA (quando l'operatore italiano è l'acquirente);
- prestazioni di servizio che in base alla normativa vigente devono essere assoggettate a imposta in Italia;
- transazioni riguardanti i veicoli quando l'importo è inferiore alla soglia indicata dalla Commissione (15.000 euro), quindi insufficiente per poter utilizzare l'art. 5 del Reg. (CE) n. 1798/2003 sullo scambio a richiesta.

Nell'ambito della più ampia strategia di contrasto dell'evasione in chiave internazionale, occorre in specie **incrementare il ricorso sistematico all'applicazione SC.A.D.** con finalità di arricchimento del quadro istruttorio dei controlli attraverso la possibile individuazione di elementi reddituali di fonte estera.

L'applicazione, attiva all'interno del portale F.I.S.CO - Funzioni Generali, è stata progettata per gestire lo scambio automatico di informazioni tra l'Italia e gli Stati esteri (v. comunicazione di servizio n. 88 del 4 ottobre 2006 in Intranet, Controllo→Analisi e Strategie→Comunicazioni di servizio). Con riferimento, in particolare, alle informazioni pervenute in via automatica dalle autorità estere - concernenti redditi prodotti nelle rispettive giurisdizioni da soggetti residenti in Italia - l'applicazione include due sezioni:

- SC.A.D.- Residenti OCSE, contenente informazioni reddituali catalogate secondo le tipologie definite dal Modello OCSE di Convenzione (principalmente: redditi immobiliari, dividendi, interessi, canoni, capital gains, redditi di lavoro dipendente e di pensione);
- SC.A.D.- Direttiva risparmio, contenente informazioni sui redditi rientranti nell'ambito di applicazione della Direttiva 2003/48/CE, da utilizzare seguendo le istruzioni impartite, da ultimo, con la nota n. 128234 del 9 settembre 2009 e, in specie, procedendo all'incrocio delle informazioni trasmesse dagli Stati esteri in essa contenuti con quelli già presenti in altre basi-dati (in particolare quelle alimentate dai modelli di dichiarazione Unico e 770), incrocio da non ritenere esaustivo, in quanto l'effettiva percezione dei redditi comunicati dagli Stati esteri e l'omessa dichiarazione degli stessi, devono essere in ogni caso accertati mediante l'invio di un questionario al contribuente o mediante un invito al contraddittorio e attivando, ove occorra, la procedura di richiesta di informazioni all'autorità estera che ha fornito il dato (tale verifica è importante anche ai fini dell'invio di un *feedback* circa la qualità e l'impiego delle informazioni ricevute, onde migliorare l'efficienza e l'efficacia dello scambio automatico di informazioni).

Si segnala inoltre l'intervenuta migrazione di SC.A.D. nel nuovo portale INDEX (<http://index.agenziaentrate.it/InDExWeb>).

Nella circolare n. 13 del 2009 è stata inoltre evidenziata la utilità, oltre che dello scambio di informazioni, anche degli **ulteriori strumenti di cooperazione internazionale, rappresentati dalla collaborazione tra funzionari e dai controlli simultanei.**

Nel corso del 2009 si è tuttavia registrato un limitato ricorso a tali strumenti, il che impone **apposite iniziative di stimolo** da parte delle Direzioni Regionali, mediante

l'emanazione di direttive che ne sottolineino le potenzialità ai fini dell'accertamento e ne rammentino le modalità di innesco.

Ciò vale in modo specifico con riguardo ai **controlli multilaterali**, da proporre alla Commissione europea nell'ambito del Programma Fiscalis, dato che dal 2004 l'Agenzia non si è più fatta promotrice di alcuna iniziativa del genere, limitandosi ad aderire ai controlli lanciati dagli altri Stati membri.

Le **attività volte alla notifica all'estero di atti di accertamento e di riscossione** vanno sviluppate alla luce delle istruzioni operative emanate, con nota n. 180600 del 30 novembre 2009, al fine di razionalizzare il relativo procedimento in funzione di una maggiore efficienza ed economicità nell'utilizzo degli strumenti giuridici a disposizione – previsti dalla normativa interna e internazionale in materia – tenendo conto, altresì, delle diverse situazioni soggettive dei destinatari degli atti da notificare.

Con le predette istruzioni è stato, tra l'altro, chiarito per quali fattispecie l'attività di notifica all'estero è posta direttamente in capo agli uffici, mentre sono state precisate le condizioni che rendono attivabile la cooperazione internazionale per il tramite della Direzione Centrale Accertamento.

L'impianto generale definito nella citata nota n. 180600 rimane peraltro valido ancorché l'art. 2, comma 1, del DL 25 marzo 2010, n. 40, abbia apportato modifiche all'art. 60 del dPR n. 600 del 1973, relativamente alla notificazione degli avvisi di accertamento, e all'art. 26 del dPR 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).

Uno specifico impulso va infine assicurato alle **attività di contrasto alla evasione da riscossione connotata da profili internazionali**, attivando tempestivamente la 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 (nonché l'adozione di misure cautelari) allo Stato di residenza del debitore dell'imposta italiana ovvero allo Stato in cui siano state individuate da parte dell'ufficio specifiche fonti di reddito e patrimoniali dello stesso debitore, seguendo le "Istruzioni per l'uso dei formulari standard" emanate con nota n. 141193 del 7 ottobre 2009.

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 viene garantito, come di consueto, 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.

Riguardo, in particolare, al **controllo "formale"** ai fini delle suddette imposte l'attività è eseguita nei confronti delle posizioni segnalate mediante le apposite liste selettive elaborate a livello centrale nel corso del 2010, opportunamente implementate in base a criteri che tengono conto di specifiche analisi di rischio circa l'indebito utilizzo delle agevolazioni in materia, secondo quanto previsto dall'art. 7, comma 1, del DL n. 5 del 2009.

Per quanto attiene alle attività di **accertamento**, sono confermati gli indirizzi già forniti con riferimento ai controlli degli atti di cessione e conferimento di terreni edificabili nonché di cessione d'azienda, avendo cura di riservare l'avvio dell'istruttoria accertativa sugli atti che presentino uno **specifico e rilevante rischio di evasione**.

Particolare attenzione deve essere posta nella **valutazione degli atti**, tra loro collegati, posti in essere in un ristretto arco temporale, al fine di sottrarre a tassazione l'effettivo valore, per i quali potrebbe trovare applicazione l'art. 20 del DPR n. 131 del 1986 che, come è noto, consente la riqualificazione delle operazioni dando risalto alla intrinseca natura degli atti, oltre che agli effetti giuridici ad esse riconducibili, rispetto al titolo e alla forma apparente. A titolo esemplificativo, si segnalano le operazioni di conferimento di beni immobili, gravati da mutuo, in società e successiva cessione delle quote societarie.

Si sottolinea, inoltre, nell'ambito delle attività istruttorie l'importanza dello strumento delle **indagini finanziarie** anche per i controlli concernenti le imposte in parola, da utilizzare per le fattispecie per le quali sono emersi significativi elementi dall'analisi del rischio.

E' appena il caso di evidenziare che, nelle varie fasi dell'attività operativa in materia di imposta di registro, di imposta sulle successioni e donazioni, sono reperibili informazioni preziose che possono rilevare anche ai fini degli altri settori impositivi. Pertanto all'interno delle Direzioni Provinciali vanno sviluppate forti sinergie tra le articolazioni organizzative e, a maggior ragione, all'interno degli Uffici territoriali ai quali è attribuita la competenza sia per la registrazione degli atti e delle dichiarazioni che per il successivo controllo formale e accertamento.

3.5 ATTIVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE

Un rinnovato e costante impegno deve essere posto nello svolgimento delle attività di competenza (attivazione misure cautelari, iscrizione a ruolo – anche straordinario, visto di esecutorietà, monitoraggio sistematico dello stato della riscossione, attivazione indagini finanziarie, eventuali transazioni) secondo le indicazioni fornite al paragrafo 3.4.1 della circolare n. 13 del 2009.

Da quest'anno **le Direzioni Provinciali assumono rilevanti responsabilità nel governo della riscossione**, funzione alla quale vanno pertanto destinate risorse adeguate, sia in termini numerici che di specifica qualificazione professionale.

Le predette Direzioni garantiscono, in specie, sia prima che dopo la consegna dei ruoli, lo svolgimento di tutte le attività necessarie a tutelare adeguatamente la pretesa erariale, in **stretto coordinamento operativo con gli agenti della riscossione** competenti per l'ambito provinciale.

Tra le attività di tutela va assolutamente privilegiato ed incrementato il **ricorso alle misure cautelari**, sulla base delle istruzioni impartite con la Circolare n. 4 del 15 febbraio 2010. Il numero di misure cautelari attivate, nel corso del 2009, è infatti risultato ancora non soddisfacente rispetto alle attese. Occorre pertanto che le Direzioni Regionali **impartiscano precise disposizioni di stimolo, seguendo costantemente l'operato al riguardo delle Direzioni Provinciali (e degli Uffici locali, ove quest'ultime non siano ancora state costituite)**.

Entro il 15 luglio 2010 le Direzioni Regionali informeranno inoltre la Direzione Centrale Accertamento circa il numero delle misure proposte e di quelle concesse per ciascuna Direzione Provinciale (o Ufficio locale) nel primo semestre dell'anno. Analoga informativa andrà fornita, entro il 15 gennaio 2011, per le misure proposte e concesse nel 2010, unitamente ad una relazione che evidenzia eventuali problematiche operative.

Particolare rilevanza deve essere inoltre attribuita alla vigilanza ed al **riscontro sul puntuale pagamento di tutti gli importi che siano stati rateizzati** in esito all'applicazione degli istituti definatori previsti dal dLgs n. 218 del 1997.

Come di regola, va altresì assicurato che il trattamento dei ruoli venga puntualmente effettuato secondo le istruzioni operative impartite e in considerazione dei termini decadenziali previsti per la notifica delle cartelle di pagamento.

Si richiama, poi, l'attenzione 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 (R.D. n. 267 del 1942).

In presenza di situazioni di crisi aziendale, sia prodromiche alla dichiarazione di fallimento sia evidenziate in una proposta di concordato preventivo, **lo strumento transattivo può infatti rivelarsi decisivo** per garantire l'effettivo introito di somme dovute all'Erario in misura certamente superiore (ed in tempi ovviamente ben più rapidi) rispetto a quanto potrebbe avvenire, con le ordinarie modalità di riscossione, in caso di fallimento del contribuente.

La particolare delicatezza di quest'ultima tematica impone, peraltro, che la trattazione delle istanze di transazione venga affidata a personale con competenze professionali idonee a garantire che l'istituto trovi concreta attuazione, secondo le finalità per le quali è stato introdotto nell'ordinamento (contemperare l'interesse pubblico alla riscossione dei tributi con l'egualmente rilevante interesse alla conservazione di imprese in grado di rappresentare realtà ancora produttive, salvaguardando nel contempo i livelli occupazionali).

Al fine di consentire alla Direzione Regionale di avere una tempestiva cognizione delle istanze di transazione fiscale, le Direzioni Provinciali e gli Uffici locali devono procedere senza indugio alla rilevazione di tali istanze utilizzando l'apposita applicazione informatica. Inoltre, ove la proposta di transazione preveda una falciatura, per i debiti tributari ed accessori, superiore ai 2 milioni di euro, le Direzioni Provinciali e gli Uffici locali devono altresì tempestivamente informare della proposta la competente Direzione Regionale e la Direzione Centrale Accertamento.

Di fondamentale importanza è il **costante monitoraggio della riscossione**, 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. Tale monitoraggio, effettuato avvalendosi dell'applicazione IPR – Indagini Partite di Ruolo, recentemente aggiornata, è peraltro prodromico allo sviluppo delle **consuete sinergie operative con gli agenti della riscossione**, da realizzare mettendo in campo ogni iniziativa utile a favorire la riscossione coattiva (in specie le **indagini finanziarie** volte ad individuare somme o altri valori mobiliari in grado di soddisfare il credito erariale) e ad **intercettare comportamenti sintomatici della sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte**.

Nelle menzionate informative, da inoltrare alla Direzione Centrale Accertamento entro il 15 luglio 2010 ed il 15 gennaio 2011, le Direzioni Regionali evidenzieranno anche, per ciascuna Direzione Provinciale (o Ufficio locale), il numero delle:

- indagini finanziarie attivate ai fini della riscossione;
- segnalazioni inoltrate agli agenti della riscossione, ai sensi dell'art. 19, comma 4, del dLgs n. 112 del 1999, contenenti l'indicazione di specifici beni da sottoporre ad esecuzione;
- denunce inoltrate all'Autorità giudiziaria per il reato di cui all'art. 11 del dLgs n. 74 del 2000.

Per quanto, infine, attiene ai fenomeni di **evasione da riscossione mediante indebite compensazioni**, nel ribadire che le attività di contrasto mantengono un ruolo strategico, si segnala che in corso d'anno è **prevista la implementazione delle segnalazioni relative alle compensazioni "a rischio"** effettuate nel periodo dal 2003 al 2007 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.

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 2010.

I budget assegnati con nota n. 28159 del 18 febbraio 2010 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 2010-2012 del Ministro dell'Economia e delle Finanze, nonché con il piano delle attività previsto per l'Agenzia delle Entrate nella Convenzione 2010-2012 con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, in corso di perfezionamento.

Si ricorda che le risorse umane disponibili per l'area di prevenzione e contrasto all'evasione vanno allocate in modo idoneo a garantire il miglioramento dei risultati qualitativi e il consolidamento dei risultati quantitativi conseguiti nel 2009, tra le diverse linee di attività che connotano la programmazione 2010 con particolare riguardo alle linee di seguito evidenziate:

- 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 programmati per il riscontro dei dati rilevanti per l'applicazione degli Studi di settore;
- controlli formali ai sensi dell'art. 36-ter del dPR 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 tutti gli accertamenti, 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;
- numero degli accertamenti eseguiti con l'ausilio di indagini finanziarie, cioè quelli trasmessi nell'ambito della procedura dell'accertamento unificato e della procedura AURES, in relazione ai quali sono state svolte indagini finanziarie 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, è opportuno che a livello regionale venga fissato un **obiettivo intermedio** di realizzazione delle attività istruttorie esterne, rispetto alla programmazione annuale, onde poter concretizzare, entro il corrente anno, la pretesa tributaria mediante gli istituti definitivi disciplinati dal più volte citato dLgs n. 218 del 1997.

Per quanto riguarda ciascuna delle tipologie di accertamento programmate, sono adottati criteri specifici ai fini della consuntivazione, che si basano, come di consueto, su elementi informativi rilevati nell'ambito delle diverse procedure informatiche di ausilio all'attività di controllo; pertanto, nel ribadire che le informazioni trasmesse a sistema devono riflettere le risultanze degli atti presenti in ufficio, si sottolinea, altresì, il ruolo strumentale che le stesse assumono proprio ai fini della corretta consuntivazione.

Al riguardo, si precisa che sono adottati, in quanto compatibili, i criteri enunciati nella nota n. 157818 del 27 novembre 2009 fino a nuova comunicazione.

Fin da ora, tuttavia, 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", nonché a consuntivo gli eventuali accessi brevi eseguiti per il controllo correlato all'analisi di rischio della partita IVA, pur se non specificamente programmati per il 2010.

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, salvo quelli appositamente disposti dalla Direzione Centrale Accertamento o dalle Direzioni Regionali.

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, devono essere imputate al processo "analisi territoriale del rischio di evasione", mentre quelle relative alle 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 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 delle attività strumentali, 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 infine attiene al monitoraggio delle attività, si sottolinea nuovamente l'importanza che riveste la corretta e tempestiva trasmissione dei dati al Sistema informativo.

Le Direzioni Regionali e *in primis* le strutture operative devono pertanto garantire:

- una sistematica e scrupolosa vigilanza sulla puntuale immissione dei dati, anche con riferimento all'abbinamento dei versamenti agli atti, attività propedeutica nei casi in cui l'abbinamento stesso non sia gestito mediante le procedure informatiche centralizzate;
- una costante ricognizione, mediante gli strumenti di monitoraggio in uso, dei dati trasmessi al fine di individuare i 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 monetario il consueto, costante monitoraggio delle attività svolte, indispensabile per la tempestiva adozione delle misure necessarie a garantire il pieno raggiungimento dei risultati attesi.

Ciascuna Direzione, infine, avrà cura di vigilare affinché a tutti i livelli operativi sia assicurato l'ottimale impiego delle risorse individuate. A tal fine, la circostanza che alcuni Uffici conseguano livelli di efficienza maggiori rispetto a quelli programmati non dovrà comportare una diminuzione delle risorse allocate nell'area di prevenzione e contrasto dell'evasione, bensì un corrispondente miglioramento degli obiettivi di produzione complessivi dell'area medesima.

5. OBIETTIVO MONETARIO 2010

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, con nota n. 48790 del 23 marzo 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.

Al riguardo, si precisa 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 dLgs 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 non spettanti o inesistenti utilizzati indebitamente in compensazione;
2. i versamenti diretti abbinati agli atti derivanti dal controllo formale delle dichiarazioni dei redditi (art. 36-ter del DPR 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 dLgs n. 546 del 1992.

Con apposita comunicazione di servizio saranno forniti ulteriori dettagli, relativi alle componenti che rilevano ai fini del conseguimento dell'obiettivo monetario, 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 infine 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.

Le Direzioni Regionali assicureranno la **puntuale e uniforme applicazione** degli indirizzi enunciati nella presente circolare, adottando tutte le iniziative opportune, anche di tipo organizzativo, nonché promuovendo la condivisione e l'approfondimento delle strategie complessive, dei risultati del monitoraggio periodico e del superamento di eventuali criticità con periodiche conferenze di servizio a cui saranno chiamati a partecipare i responsabili delle strutture locali.