

**Roma, 25 gennaio 2008**

Direzioni regionali

Uffici locali

*e, p.c.* Ministero dell'Economia e delle  
Finanze  
Dipartimento per le Politiche Fiscali

Comando Generale della Guardia di  
Finanza

Direzioni centrali

Uffici centrali di staff

Centri operativi

Centri di assistenza multicanale

Prot. 2008/14347

***OGGETTO: Prevenzione e contrasto all'evasione – Anno 2008 – Primi indirizzi operativi.***

<b>1. Premessa .....</b>	<b>3</b>
<b>2. Attività di analisi e ricerca .....</b>	<b>5</b>
<b>3. Attività di cooperazione internazionale .....</b>	<b>7</b>
<b>4. Indagini fiscali .....</b>	<b>7</b>
<b>5. Piano delle attività istruttorie esterne nei confronti di soggetti di rilevante interesse fiscale .....</b>	<b>9</b>
<b>6. Piano delle attività istruttorie esterne nei confronti di soggetti diversi da quelli di rilevante e particolare interesse fiscale.....</b>	<b>12</b>
<b>7. Accertamenti .....</b>	<b>16</b>
<b>8. Accessi brevi .....</b>	<b>21</b>
<b>9. Attività di controllo formale .....</b>	<b>23</b>
<b>10. Funzioni strumentali all'attività di controllo .....</b>	<b>24</b>
<b>11. Attività collegate alla tutela della pretesa erariale.....</b>	<b>25</b>
<b>12. Monitoraggio e consuntivazione delle attività.....</b>	<b>26</b>

## **1. Premessa**

In attesa dell'emanazione di specifiche direttive connesse agli obiettivi qualitativi e quantitativi che verranno fissati nella Convenzione triennale 2008 - 2010, si forniscono, di seguito, i primi indirizzi operativi, diretti ad assicurare che l'azione di prevenzione e contrasto all'evasione si svolga senza soluzione di continuità.

Gli indirizzi operativi sono emanati in attuazione delle linee generali e degli obiettivi contenuti nell'Atto di indirizzo del Vice Ministro dell'Economia e delle Finanze nonché degli obiettivi previsti dal piano dei controlli definito in attuazione dell'art. 1, comma 345, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008).

Nel corso del 2008 l'azione di contrasto all'evasione ed elusione fiscale assicurerà il consolidamento ed il miglioramento dei risultati ottenuti nel 2007 in termini di efficacia, proficuità e deterrenza.

Al fine di attuare il potenziamento dell'attività di contrasto all'evasione sia come aumento dei controlli e delle verifiche che di recupero delle imposte evase, si è ritenuto necessario attuare alcuni cambiamenti nella programmazione e nella consuntivazione dei vari processi che compongono il piano dell'attività del 2008.

Tali cambiamenti tendono a privilegiare soprattutto la capacità di pianificare l'attività da parte di ciascun ufficio, avendo come parametro di riferimento la proficuità del controllo.

Al fine di meglio indirizzare le strutture operative al raggiungimento di obiettivi di numerosità e di ciclicità dei controlli, caratterizzati da un livello di proficuità funzionale, tra l'altro, al conseguimento delle previsioni di entrata del bilancio dello Stato, si è scelto di abbandonare, in particolare per gli accertamenti, la consuntivazione in termini di ore di capacità operativa.

L'adozione di parametri di programmazione e consuntivazione unici, avvenuta negli anni precedenti, per linee di attività quali le verifiche ed i controlli formali aveva di fatto determinato, seppur parzialmente, l'abbandono della capacità operativa.

Pertanto nel 2008, anche per l'attività di accertamento sono utilizzati tempi unitari medi (TUM) di programmazione allo scopo di determinare dei volumi di produzione realizzabili a fronte delle risorse (espresse in termini di ore/persona) disponibili.

Le nuove modalità di programmazione e consuntivazione sono illustrate nei paragrafi successivi.

Preme già in premessa sottolineare la necessità di una loro adeguata applicazione per una corretta pianificazione dell'attività, tenuto conto, tra l'altro, della rilevanza degli obiettivi di produzione individuati nel piano delle attività del 2008.

Detti obiettivi che costituiscono una novità, in quanto espressi in termini di prodotti effettivi, saranno oggetto di aggiornamento a seguito delle nuove assunzioni che saranno effettuate nel corso dell'anno.

Le Direzioni regionali eserciteranno puntualmente e tempestivamente le loro prerogative di indirizzo, monitoraggio e vigilanza, adottando le misure operative-gestionali necessarie per il raggiungimento degli obiettivi quantitativi e qualitativi assegnati.

In continuità con gli indirizzi operativi forniti del 2007, la proficuità dell'azione di contrasto all'evasione dovrà essere assicurata attraverso un attenta fase di selezione dei soggetti da sottoporre a controllo.

L'accurata analisi di ciascuna realtà territoriale condotta a livello locale unita agli elementi informativi presenti nelle banche dati a disposizione dell'Agenzia (ad esempio RADAR) nonché alle risultanze di studi e analisi effettuate da altri enti (ISTAT, Banca d'Italia, Union Camere, ecc.) saranno gli strumenti ordinari, di cui le Direzioni regionali e gli uffici dovranno avvalersi al fine di individuare i fenomeni e le posizioni che presentano un elevato rischio di evasione.

In particolare con riferimento ai tre macro settore economici (servizi, manifatture e commercio) l'analisi, espressamente richiesta nella formulazione della proposta di budget 2008 per l'attività di verifica, ma particolarmente utile anche per l'attività di accertamento di iniziativa, dovrà individuare i settori a più marcata presenza di fenomeni evasivi, al fine di un efficace ed efficiente allocazione delle risorse disponibili.

In ogni caso nella fase di selezione un'attenzione particolare dovrà essere rivolta ai comportamenti dei contribuenti con riferimento all'Imposta sul Valore Aggiunto, al fine di contrastare fenomeni fraudolenti e comunque caratterizzati da una crescita anomala di crediti utilizzati in compensazione o chiesti a rimborso.

Dall'analisi delle informazioni estratte dalle banche dati dell'accertamento relativi ai contribuenti che espongono crediti IVA emergono dati che richiedono un'attenta azione di vigilanza da parte di tutte le strutture impegnate nell'attività di contrasto all'evasione.

Infatti, l'analisi dei dati desunti dai modelli F24 riferiti alle principali macroattività economiche evidenzia nel triennio 2004 – 2006, con riguardo all'IVA:

- un incremento percentuale dell'IVA a debito pari a circa il 12%;
- un incremento percentuale delle compensazioni di crediti IVA pari a circa il 21%.

L'aspetto di immediata evidenza riguarda il rilevante incremento delle compensazioni dei crediti IVA rispetto a quello dell'IVA a debito.

Tali incrementi, peraltro, non si manifestano in modo omogeneo in relazione ai vari settori economici né risultano essere sempre giustificabili in base ai dati economici ovvero ai regimi normativi vigenti (aliquote differenziate, esportatori abituali, etc).

L'individuazione di posizione anomala con riferimento a tali parametri può rappresentare un utile criterio di selezione.

Inoltre, la consueta collaborazione tra area servizi ed area controllo degli uffici dovrà essere finalizzata a contrastare con immediatezza il fenomeno dell'indebita richiesta di rimborsi IVA, in ogni caso evitando la decadenza delle idonee garanzie prestate.

Per quanto riguarda le altre aree di intervento, sono confermate quelle individuate nel 2007.

Troveranno, pertanto, ulteriore e più consapevole attuazione, sulla base dell'esperienza acquisita, le istruzioni operative e le metodologie di sviluppo dell'azione emanate nel 2007.

Con riguardo a ciascuna area, gli uffici si uniformeranno ai seguenti indirizzi operativi.

## **2. Attività di analisi e ricerca**

Nel 2008 le strutture di analisi e ricerca dovranno proseguire nelle attività sviluppate nel corso dell'anno precedente. L'attività di analisi costituisce la base indispensabile per assicurare una proficua e mirata attività di accertamento, e va svolta nel modo più efficiente possibile anche in considerazione delle non illimitate risorse a disposizione. In particolare, le strutture di analisi e ricerca dovranno indirizzare l'attività nello studio della realtà economica territoriale per preconstituire le condizioni ottimali per la conoscenza dei fenomeni locali di evasione ed elusione fiscale.

La conclusione dell'attività deve essere organizzata tramite l'elaborazione di specifici percorsi d'indagine e la predisposizione di segnalazioni qualificate, che ne consentano un'immediata utilizzazione agli uffici.

Anche nel 2008 dovrà proseguire l'attività di contrasto in tema di frodi in materia di imposta sul valore aggiunto, con particolare riguardo alle frodi intracomunitarie basate sulla interposizione di soggetti fittizi.

Al fine di ottimizzare l'azione di contrasto volta ad individuare i soggetti beneficiari delle operazioni fraudolente sarà indispensabile garantire il più stretto coordinamento tra gli Uffici locali coinvolti e agire in sinergia con gli uffici dell'Agenzia delle Dogane e i reparti della Guardia di Finanza, sulla base delle disposizioni impartite nella circolare n. 48 dell'11 novembre 2005 e delle istruzioni contenute nella Comunicazione di servizio n. 115 del 22 dicembre 2005.

La presenza di fenomeni che coinvolgono più soggetti e più strutture sarà coordinata dagli uffici regionali di Analisi e ricerca o dall'Ufficio Indagini fiscali della Direzione Centrale Accertamento secondo quanto previsto con la nota 19 marzo 2007 n. 48219.

L'individuazione dei soggetti "interponenti" dovrà essere perseguita anche attraverso l'utilizzazione sistematica della banca dati "Auto UE – Mercato parallelo" resa già disponibile dal 2006.

Nei confronti degli operatori che effettuano acquisti intracomunitari dei beni indicati nel DM 22 dicembre 2005 (quelli del settore auto sono individuabili anche

attraverso la citata banca dati) il controllo dovrà essere indirizzato alla dimostrazione della responsabilità solidale dei cessionari attraverso l'adozione delle disposizioni di cui all'art. 60 bis del DPR n. 633/72.

Con riferimento al settore auto andranno, comunque, tenuti sotto controllo eventuali mutamenti nei comportamenti fraudolenti, indotti dall'introduzione, dal 3 dicembre 2007, della modalità di versamento dell'IVA previsto dai provvedimenti pubblicati nella Gazzetta Ufficiale del 15 novembre 2007, attuativi delle misure di cui all'art. 1, commi 9, 10 e 11 del decreto legge n. 262 del 2006.

Tra le attività di prevenzione e contrasto alle frodi IVA, viene confermata anche per il 2008, in considerazione dei buoni risultati del 2007, l'attività di *intelligence* diretta ad individuare quei soggetti richiedenti nuove partite IVA che presentano elevati indici di pericolosità fiscale.

La chiusura della partita IVA ha notevoli effetti anche in ambito comunitario, dove vengono rese note la cessazione del soggetto e la sua inidoneità ad effettuare operazioni intracomunitarie.

Per l'individuazione, tra le partite IVA di nuova attivazione, delle posizioni dei soggetti che presentano anomalie ed indizi tali da ritenere utile l'esecuzione di un accesso presso la sede di svolgimento dell'attività, verrà utilizzata in via prioritaria l'applicazione informatica aggiornata "Analisi del rischio della partita IVA", con i criteri di priorità nella selezione dei soggetti individuati al punto 2 della nota n. 2007/17997 del 01/02/2007.

L'attività di analisi e ricerca sarà finalizzata, inoltre, a far emergere le posizioni soggettive interessate da:

- fenomeni evasivi e fraudolenti nel settore immobiliare e dell'edilizia (oggetto delle istruzioni operative contenute nella nota della Direzione Centrale Accertamento del 13 luglio 2007 n. 116697);
- fittizie residenze all'estero;
- omessa dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto.

Per quanto concerne i soggetti fittiziamente residenti in Paesi esteri o a fiscalità privilegiata, la "Banca dati dei residenti nei Paesi a fiscalità privilegiata", da utilizzare al fine dell'individuazione dei contribuenti nei cui confronti svolgere i controlli, consente di stabilire un nesso diretto fra le attività svolte in Italia, desunte dai dati dell'anagrafe tributaria e da informazioni esterne, ed il domicilio inteso come centro di interessi economici e familiari.

Occorre non distogliere l'attenzione dai soggetti, per i quali sono stati emanati accertamenti negli anni scorsi, fino al ripristino della residenza di Italia ovvero all'apicuramento della residenza effettiva in un "paradiso fiscale".

### **3. Attività di cooperazione internazionale**

L'impiego della cooperazione internazionale dovrà sempre più divenire un ordinario strumento da utilizzare nell'attività di controllo, superando l'ambito del semplice scambio di informazioni.

Nei casi in cui le operazioni sospette siano state poste in essere da operatori nazionali direttamente o indirettamente con soggetti residenti all'estero (appartenenti o meno agli Stati membri della Comunità europea), come strumento di assoluto ausilio, dovrà essere attivata la mutua assistenza amministrativa attraverso l'Ufficio Cooperazione internazionale della Direzione Centrale Accertamento, secondo le norme e le modalità previste dal Regolamento CE 1798/2003, in ambito IVA, dalla Direttiva 77/799/CEE e dalle Convenzioni contro la doppia imposizione, nel settore delle imposte dirette.

La richiesta di informazioni da parte delle autorità fiscali estere deve innescare un'attività di *intelligence* per rivelare la potenziale diffusione in Italia di un determinato fenomeno evasivo. Va, inoltre, sviluppato l'ambito dei controlli multilaterali per far fronte a ipotesi evasive che abbiano corso in più paesi esteri.

Al fine di innescare un circolo virtuoso di flusso informativo con paesi esteri, gli uffici utilizzeranno lo strumento dello scambio spontaneo di informazioni, sia nel campo delle imposte dirette che in quello dell'IVA, qualora in sede di controllo emergano operazioni, tra contribuenti italiani e non residenti, che per dimensioni e natura possano essere di interesse per le autorità fiscali estere.

Si rammenta, inoltre, che ai fini della fruibilità delle notizie da parte dei paesi esteri, gli elementi da fornire dovranno comprendere oltre agli esatti dati identificativi e/o anagrafici del soggetto e l'indirizzo estero completo anche la specificazione della motivazione della eventuale applicazione o non applicazione dell'imposta sulla tipologia reddituale e/o sulle operazioni riscontrate in sede di controllo.

### **4. Indagini fiscali**

Nel 2007 l'Agenzia delle Entrate, consapevole della pericolosità e del rischio insito nelle frodi e in tutti quei comportamenti che, forse più di altri si caratterizzano per pericolosità, insidiosità e difficoltà di contrasto, ha effettuato specifiche scelte organizzativo-operative, con l'intento di garantire un'azione efficace abbandonando, ove necessario, le logiche operative sino a quel momento seguite legate alla competenza territoriale degli uffici.

Contro fenomeni ampi e trasversali diffusi sul territorio nazionale, quali quelli connessi alle frodi, l'Agenzia ha quindi ritenuto importante prevedere l'istituzione di una cabina di regia a livello nazionale con il compito di seguire in maniera più marcata soprattutto i fenomeni di portata ultraregionale e, per il livello regionale, un ufficio di coordinamento in ogni Direzione regionale.

L'esperienza dell'anno appena trascorso ha confermato che a fenomeni complessi, a volte molto articolati e sfuggenti, occorre rispondere con

un'organizzazione flessibile, agile e in grado di intervenire con la massima tempestività, cercando di effettuare i controlli secondo una logica unitaria e non frazionata, che rischierebbe di far perdere il senso della complessità del tutto, ivi incluse le connesse implicazioni fiscali.

Nel predisporre l'attività del 2008 ci si dovrà dunque ispirare a questi criteri e alle indicazioni già delineate con la nota del 16/02/07 prot. n. 27851/2007, cui si rimanda per dettagli più precisi.

Nel 2008 l'impegno dovrà essere pertanto rivolto a:

1. acquisire una più puntuale conoscenza del territorio e dei settori a rischio, individuando gli ambiti di azione;
2. sviluppare gli spunti di indagine emersi nel corso del 2007;
3. garantire adeguate risorse per l'espletamento dell'attività sul territorio e adeguata formazione delle stesse, mettendo quanto più possibile a fattor comune l'esperienza acquisita;
4. garantire adeguata comunicazione e condivisione tra l'Ufficio Indagini fiscali e gli Uffici Analisi e ricerca regionali;
5. garantire un adeguato monitoraggio e coordinamento dell'attività.

Si ribadisce ancora una volta che il risultato può essere raggiunto solo con azioni di più ampio respiro rivolte a tutti i soggetti implicati o comunque a quelli che possono avere avuto un ruolo strategico nelle operazioni fraudolente o evasive.

L'obiettivo delle indagini fiscali deve essere infatti quello di far luce sui collegamenti esistenti (soggetti, luoghi, interessi in gioco) e sull'intento frodatario/evasivo perseguito dai diversi attori, così da motivare con puntualità e precisione le relative contestazioni oltre che dal punto di vista amministrativo anche penale.

Per raggiungere risultati concreti è indispensabile adottare metodi operativi coerenti con i fenomeni indagati ed una precisa strategia sia a livello centrale che regionale. Si richiama inoltre l'attenzione sulla necessità di approntare adeguate istruttorie preliminari, cercando di definire abbastanza chiaramente, già prima della fase esterna, gli ambiti di azione e le posizioni sospette.

Per quanto concerne le risorse da utilizzare è opportuno che ogni Direzione regionale provveda ad una ulteriore ricognizione delle professionalità disponibili secondo le indicazioni fornite con la nota del 16 febbraio 2007 n. 27851 della Direzione Centrale Accertamento.

Al fine di raggiungere una sempre maggiore condivisione di intenti è importante che almeno una parte delle risorse individuate venga utilizzata in modo continuo e non occasionale, così da garantire la costante disponibilità di personale specializzato nel contrasto alle frodi, sia da un punto di vista normativo che operativo.

Andrà, pertanto, pienamente utilizzato il monte ore delle risorse programmato nella linea di attività in argomento.

Ai fini della corretta rilevazione degli interventi esterni (verifiche, accessi mirati e accessi brevi) condotti nell'ambito delle "indagini fiscali", gli uffici operativi dell'Agenzia avranno cura, in fase di trasmissione delle risultanze dell'attività svolta, di contraddistinguere le stesse sulla base dei seguenti elementi informativi:

1. Fonte di Innesco (sezione A) **“Direzione regionale” o “Direzione centrale”**
2. Fonte di innesco (sezione B) **“Indagini fiscali”**.

Per la sola modalità istruttoria dell'accesso breve, in presenza di una diversa fonte di innesco, dovrà essere selezionata la tipologia di accesso breve "Indagini fiscali".

### **5. Piano delle attività istruttorie esterne nei confronti di soggetti di rilevante interesse fiscale**

Al riguardo non ci sono particolari novità rispetto al 2007 salvo la diversa descrizione che sottolinea come la platea di soggetti interessati, compresa nella banca dati "grandi dimensioni", sia costituita non solo da soggetti rilevanti dal punto di vista dei volumi d'affari, ricavi o compensi, ma anche più genericamente da soggetti di particolare interesse fiscale quali capo-gruppo, banche, assicurazioni ecc.

Nella linea di attività in argomento rientrano, inoltre, i controlli svolti nei confronti di soggetti aderenti all'istituto del consolidato nazionale.

La nota di assegnazione degli obiettivi provvisori di produzione ha previsto, per la tipologia di contribuenti in argomento, il raggiungimento di tre diversi obiettivi relativi rispettivamente a verifiche, controlli mirati e controlli del consolidato.

In particolare, in attesa degli obiettivi che saranno fissati nella Convenzione, la programmazione considererà un numero minimo di soggetti da controllare pari a 1.226, di cui almeno 496 con verifica. Quanto ai controlli sui soggetti che hanno optato per il c.d. consolidato nazionale si prevede un numero di interventi non inferiore a 912.

Le risorse da destinare al contrasto dell'evasione e dell'elusione tributaria, potenzialmente riferibile ai contribuenti di rilevanti dimensioni economiche, faranno registrare un complessivo incremento rispetto a quanto programmato nel 2007.

Confermando quanto stabilito con la circolare n. 2/2007, anche per il 2008 la ripartizione delle risorse tra le diverse tipologie di controllo andrà effettuata, in sede di programmazione, sulla base di tempi unitari medi pari a:

- 620 ore per le verifiche;
- 320 ore per i controlli mirati;
- 60 ore per i controlli sul consolidato.

Con riferimento ai soggetti in argomento, l'attività per il 2008 si caratterizzerà da un canto per la stabilizzazione e il potenziamento delle misure organizzative delineate con la circolare n. 2 del 23 gennaio 2007 e con la nota n. 27851 del 16 febbraio 2007 – cui si fa integrale rimando – e dall'altro per una diversificata iniziativa di controllo nei confronti dei predetti soggetti. In particolare:

- sarà sostanzialmente mantenuto il livello dei controlli effettuati nel 2007 con riguardo ai soggetti che hanno optato per la tassazione di gruppo ai sensi degli artt. 117 – 129 del TUIR. I controlli sul consolidato - nello specifico sulle poste di rettifica di cui all'art. 122 del TUIR - continueranno, anche nel 2008, ad essere svolti secondo le istruzioni e le indicazioni tecniche formulate dalla Direzione Centrale Accertamento - Settore Soggetti di Grandi Dimensioni - con nota n. 56233 del 2006, cui si aggiunge la metodologia di controllo definitivamente varata dal Settore Controlli Fiscali nel corso del 2007 (nota n. 49963 del 22 marzo 2007);
- si registrerà una modesta riduzione del numero delle verifiche di tipo più ampio, che sarà, peraltro, compensata dall'aumento dei c.d. controlli mirati, finalizzati ad individuare i soggetti da sottoporre ad attività ispettive in base a criteri di interesse fiscale solo su alcune limitate fattispecie, ritenute però di assoluta rilevanza (operazioni straordinarie, rapporti con l'estero, pianificazione fiscale aggressiva mediante l'uso di strumenti finanziari di ultima generazione, etc.).

Le principali aree di intervento che dovranno essere considerate nella programmazione e che dovranno essere valutate anche in sede di differenziazione del singolo controllo al fine di orientarlo sugli aspetti ritenuti più proficui in funzione delle caratteristiche e delle specificità del contribuente, saranno tendenzialmente le seguenti:

- presenza di operazioni straordinarie;
- rapporti con soggetti non residenti ed in particolare:
  - presenza di transazioni infragruppo con soggetti controllate e/o collegate non residenti al fine di evidenziare fenomeni di violazione della disciplina di cui all'art. 110, comma 7, del TUIR;
  - presenza di partecipazioni di controllo e/o collegamento in imprese, società ed altri enti residenti o localizzati in Stati o territori con regime fiscale privilegiato secondo quanto previsto dagli artt. 167 e 168 del TUIR;
  - presenza di componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese domiciliate in Stati o territori non appartenenti all'Unione Europea aventi regimi fiscali privilegiati ai sensi dell'art 110, commi 10 e 11, del TUIR;
  - rapporti con società non residenti in cui si può ravvisare la presenza di fenomeni di esterovestizione. Ciò al fine di ricondurre a tassazione in Italia i redditi di soggetti apparentemente residenti all'estero, utilizzando fra gli altri, quale criterio di accertamento, l'individuazione del luogo di effettiva direzione dell'impresa (*place of effective management*). A partire dall'anno d'imposta 2006 andrà verificata la ricorrenza della presunzione prevista dai commi 5-bis e 5-ter all'articolo 73 del TUIR (introdotti dall'art. 35, comma 13 del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito in legge 4 agosto 2006, n. 248).
- appartenenza a gruppi nazionali ed in particolare:

- presenza di transazioni infragruppo tra soggetti nazionali in cui può essere riscontrato un eventuale transfer pricing interno per la presenza di regimi nazionali di tassazione agevolativi (cfr. circolare 26 febbraio 1999, n. 53/E);
- presenza di utili distribuiti da società ai sensi dell'art. 89, comma 2, del TUIR;
- presenza di plusvalenze conseguite soggette al regime della participation exemption ai sensi dell'art. 87 del TUIR (un percorso in tal senso potrà essere praticato, naturalmente, anche al di fuori di gruppi societari, al solo fine di riscontrare la ricorrenza dei requisiti per l'esenzione, previsti dal citato articolo);
- presenza di componenti reddituali di particolare interesse quali:
  - ingenti oneri straordinari;
  - ingenti oneri finanziari;
  - elevati costi per servizi;
  - anomale variazioni e oscillazioni di fatturato nel breve medio periodo;
- presenza di significativi crediti IVA utilizzati in compensazione ovvero riportati al successivo periodo d'imposta, che appaiano particolarmente rilevanti e, in qualche modo anomali, in relazione all'attività svolta.

Sarà assicurato, come di consueto, il coordinamento con i Comandi Regionali della Guardia di Finanza che, conformemente a quanto accaduto lo scorso anno, riguarderà anche i controlli sul consolidato. In tal senso si richiamano le istruzioni impartite con nota n. 31991 del 22 febbraio 2007. Nel caso dei controlli sul consolidato – come sopra individuati – se i contribuenti selezionati dall'Agenzia delle Entrate sono già stati individuati dalla Guardia di Finanza, il riscontro delle rettifiche di consolidamento sarà posticipato, ovvero saranno assunti contatti con il Comando operante affinché le informazioni di interesse possano essere acquisite nel corso dell'intervento, specie nell'ipotesi in cui il controllo della Guardia di Finanza sia rivolto alla consolidante.

Quanto alle modalità di effettuazione del coordinamento, si rammenta che le stesse trovano puntuale esplicazione nella nota n. 30322 dell'11 febbraio 2002 (cui specularmente corrisponde la circolare interna della Guardia di Finanza, n. 51700 del 12 febbraio 2002).

Ai fini della corretta rilevazione delle attività istruttorie esterne (verifiche, controlli mirati e controlli sul consolidato) poste in essere nei confronti di soggetti di rilevante e di particolare interesse fiscale, gli uffici operativi dell'Agenzia avranno cura, in fase di trasmissione delle risultanze dell'attività svolta, di contraddistinguere le stesse sulla base dei seguenti elementi informativi.

#### Verifiche o controlli mirati

3. Fonte di innesco (sezione D – piano di attività) “**grandi dimensioni**”;
4. Tipologia controllo “**verifica**” o “**accesso mirato**”;

5. Fonte di Innesco (sezione A – imput che ha dato origine all’attività) **“Direzione regionale” o “Direzione centrale”**

Tale ultima informazione caratterizzerà esclusivamente le attività istruttorie esterne:

- svolte dagli uffici locali sulla base di puntuali segnalazioni della Direzione regionale di competenza o della Direzione Centrale Accertamento;
- svolte d’iniziativa d’ufficio in relazione alle quali lo stesso ha preventivamente dato notizia ai competenti organi regionali o centrali ottenendo la necessaria autorizzazione.

Controllo sul consolidato

- Fonte di innesco (sezione D – piano di attività) **“riscontro poste da consolidato”**;
- Tipologia controllo **“accesso mirato”**;
- Sezione rilievi imposte dirette - quadro di sintesi - **“Riscontro poste da consolidato - SI”**.

**6. Piano delle attività istruttorie esterne nei confronti di soggetti diversi da quelli di rilevante e particolare interesse fiscale**

Il piano in argomento riguarda unitariamente i soggetti diversi da quelli di rilevante e particolare interesse fiscale di cui al paragrafo precedente.

Gli interventi da porre in essere nei confronti di tale tipologia di contribuenti, come peraltro già rappresentato nella nota di assegnazione degli obiettivi provvisori di produzione per l’anno 2008, andranno diversificati sulla base delle seguenti modalità istruttorie:

- verifiche;
- controlli mirati correlati a istruttorie esterne rivolte a specifici elementi;
- controlli nei confronti di soggetti che presentano indicatori di coerenza economica anomali sulla base dell’applicazione degli studi di settore.

In sede di programmazione, la ripartizione delle risorse tra le diverse tipologie di controllo andrà effettuata sulla base di tempi unitari medi pari a:

- 200 ore per le verifiche;
- 150 ore per i controlli mirati;
- 60 ore per i controlli nei confronti di soggetti che presentano anomali indicatori di coerenza economica.

In particolare, tali ultimi controlli saranno rivolti nei confronti dei soggetti che, nelle informazioni indicate nel modello dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, hanno evidenziato incoerenze relative alla gestione del magazzino. Si tratta delle stesse tipologie di incoerenza oggetto delle comunicazioni inviate ai contribuenti nel corso del mese di maggio del 2007.

Si sottolinea sin d'ora che l'esecuzione di tali controlli dovrà essere effettuata preferibilmente entro il prossimo termine di presentazione della dichiarazione al fine di scongiurare il reiterare di comportamenti scorretti da parte dei contribuenti che hanno ricevuto preventive segnalazioni di anomalie da parte dell'Agenzia.

Per lo svolgimento dei controlli in argomento saranno inviati gli elenchi delle posizioni soggettive interessate e saranno fornite le opportune istruzioni in ordine alle modalità di esecuzione degli interventi nonché alla trasmissione a sistema delle risultanze dell'attività svolta.

Con riferimento al piano delle verifiche, che interessa contestualmente i soggetti tradizionalmente definiti di piccole e di medie dimensioni senza distinzione sulla base dei volumi d'affari, ricavi o compensi dichiarati, sono previsti tre distinti obiettivi in base ai macrosettori economici (servizi, commercio e manifatture).

Dal piano delle verifiche saranno, invece, di norma esclusi i soggetti esercenti arti e professioni per i quali è preferibile, laddove se ne rilevi la necessità di un'attività istruttoria esterna, l'utilizzo dell'accesso mirato rientrante nella linea d'attività dei controlli sostanziali.

In ogni caso l'inserimento delle posizioni soggettive nel piano delle verifiche è subordinato ad una valutazione in ordine alla complessità dell'organizzazione dell'attività oggetto del controllo, tenuto conto del rapporto costi/benefici che caratterizza il caso concreto.

Una novità del 2008 è costituita dall'introduzione dei "controlli mirati" nella linea di attività in argomento.

Si tratta del medesimo strumento istruttorio previsto nel 2007 per i soggetti di rilevante e particolare interesse fiscale ed il suo utilizzo, finalizzato all'esame di alcuni specifici fatti o elementi (quali, ad esempio, operazioni straordinarie, componenti positivi o negativi di particolare rilevanza, utilizzo di perdite), dovrà essere indirizzato esclusivamente al controllo dei soggetti di medie dimensioni.

Il numero complessivo di controlli mirati e verifiche da effettuare nei confronti dei soggetti di medie dimensioni dovrà tendere a perseguire, tenuto conto delle peculiarità territoriali, la ciclicità dei controlli prevista dall'art. 42 della legge n. 388 del 2000.

L'attività nei confronti dei soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi compresi tra 5.164.570 e 25.822.845 di euro richiede il consolidamento del coordinamento con la Guardia di Finanza con riferimento agli interventi da effettuare.

Le Direzioni regionali avvieranno gli opportuni contatti con i corrispondenti Comandi Regionali della Guardia di Finanza al fine di risolvere le eventuali specifiche problematiche locali.

Ai fini della corretta rilevazione delle attività istruttorie esterne (verifiche e controlli mirati) poste in essere, in particolare, nei confronti dei soggetti di medie dimensioni, gli uffici operativi dell'Agenzia avranno cura, in fase di trasmissione delle

risultanze dell'attività, di contraddistinguere le stesse sulla base dei seguenti elementi informativi:

- Fonte di innesco (sezione D – piano di attività) **“Medie dimensioni”**;
- Tipologia controllo **“verifica” o “accesso mirato”**;
- Fonte di Innesco (sezione A – imput che ha dato origine all'attività) **“Direzione regionale”**.

Tale ultima informazione presuppone che l'ufficio locale abbia preventivamente comunicato alla propria Direzione regionale le posizioni soggettive nei confronti delle quali svolgere rispettivamente la verifica o il controllo mirato.

L'informativa consentirà, tra l'altro, alla Direzione regionale di monitorare, anche avvalendosi delle procedure informatiche a tal fine predisposte, lo stato di realizzazione delle attività istruttorie a carico dei soggetti cosiddetti di medie dimensioni.

La selezione dei soggetti, da effettuarsi nella puntuale osservanza del principio della proficuità comparata secondo le indicazioni esposte nella premessa, orienterà l'attività nei confronti di posizioni con crediti IVA (dichiarati a rimborso, utilizzati in compensazione ovvero riportati al successivo periodo d'imposta) che appaiano particolarmente rilevanti in relazione all'attività svolta.

Al fine di contrastare fenomeni evasivi in materia di IVA, la selezione privilegerà, inoltre, le posizioni:

- in relazione alle quali, nell'ambito dell'attività di *intelligence*, siano stati rilevati comportamenti fraudolenti;
- che presentino dichiarazioni con un ammontare di fatturato non coerente con l'ammontare degli acquisti e della manodopera impiegata;
- che presentino l'esposizione di crediti IVA apparentemente non coerenti con i dati economici dichiarati e con i regimi normativi applicabili.

La selezione considererà, infine, i soggetti con riferimento ai quali l'attività di *intelligence* abbia condotto alla predisposizione di segnalazioni con riferimento al settore immobiliare ovvero abbia rilevato fenomeni evasivi ed elusivi che interessano rilevanti operazioni economiche societarie.

Per i contribuenti che si collocano al di sotto della soglia dei 5.164.570 euro di volume d'affari, la selezione terrà conto dei criteri indicati con riferimento al contrasto dei fenomeni evasivi in materia IVA e nel settore immobiliare nonché delle risultanze degli studi di settore che evidenzino soggetti che:

- pur essendo congrui e coerenti risultino meritevoli di controllo in ragione dell'abbattimento emergente dall'evoluzione del *trend* dell'ammontare dei ricavi e dei compensi dichiarati;
- presentino incoerenze indicative di fenomeni evasivi.

In generale, l'attività di verifica riguarderà la complessiva posizione fiscale del contribuente ed avrà ad oggetto, di regola per il primo semestre 2008, il periodo d'imposta 2005.

La scelta di indirizzare ovvero di estendere il controllo verso una diversa annualità deve essere dettata da una effettiva esigenza d'indagine collegata alla proficuità dell'attività da svolgere o finalizzata alla repressione dei fenomeni fraudolenti.

Ai fini della programmazione dell'attività di verifica, le Direzioni regionali e gli uffici terranno conto anche dei contribuenti aventi la sede amministrativa o il luogo di svolgimento dell'attività nei propri ambiti territoriali, anche se con domicilio fiscale in ambito territoriale diverso.

L'eventuale azione di verifica nei confronti di tale categoria di soggetti richiederà, sin dalla fase di selezione, il necessario coordinamento tra le strutture interessate al fine di ottimizzare le complessive attività di verifica e di accertamento.

Per quanto concerne le modalità di esecuzione delle attività istruttorie esterne, gli uffici:

- opereranno nella piena osservanza delle disposizioni in materia di "Statuto dei diritti del contribuente", contenute nella legge n. 212 del 2000;
- al fine di contenere la durata dell'intervento, orienteranno il controllo verso gli aspetti più significativi e rilevanti sotto il profilo fiscale, assicurando, comunque, la verifica del corretto adempimento degli obblighi posti a carico del contribuente nella veste di sostituto di imposta;
- utilizzeranno, sussistendone i presupposti, le guide metodologiche già diramate e le ulteriori che saranno diffuse nel corso del 2008;
- sussistendone i presupposti, rileveranno il personale presente al momento dell'accesso, individuando, altresì, le mansioni svolte, la data di inizio e la natura del rapporto contrattuale; il tutto finalizzato a raffrontare i dati acquisiti con quelli risultanti dai libri e dalle scritture obbligatorie.

In considerazione delle diverse tipologie di controlli esterni introdotti e delle diverse modalità di consuntivazione, si ritiene opportuno non reiterare per l'anno in corso il consueto obiettivo intermedio che prevedeva la conclusione entro luglio del 67% degli interventi istruttorie esterni programmati.

La previsione di tale obiettivo era finalizzata alla sollecita effettuazione del piano verifiche in modo tale da consentire agli uffici la trattazione delle pratiche entro l'anno corrente avvicinando il tempo intercorrente fra l'effettuazione del controllo e la notifica dell'atto di accertamento o il perfezionamento dell'accertamento con adesione con indubbi benefici sul piano della certezza della riscossione e sull'efficienza dell'azione amministrativa.

Si ritiene che tale consolidato modo di operare sia ormai divenuto criterio guida nella pianificazione dei controlli e possa essere perseguito autonomamente dagli uffici

che potranno, con piena assunzione di responsabilità, operare con flessibilità nella pianificazione delle attività al fine del pieno raggiungimento degli obiettivi assegnati.

Si ribadisce comunque la necessità dell'effettuazione dei controlli di coerenza economica entro il termine della presentazione della dichiarazione.

## **7. Accertamenti**

### **7.1 Novità**

Come già anticipato nella premessa, per questa linea di attività le novità più rilevanti sono:

- l'abbandono della capacità operativa e conseguentemente dei relativi parametri di consuntivazione;
- l'individuazione di obiettivi espressi in termini di prodotti effettivi.

Il piano di controlli per il triennio 2008-2010, definito in attuazione dell'art. 1, comma 345, della legge n. 244 del 2007, prevede l'esecuzione, nell'anno 2008, di almeno 394.000 accertamenti suddivisi tra le seguenti tipologie di controllo:

1. accertamenti di iniziativa dell'ufficio nei confronti dei soggetti esercenti attività d'impresa nonché arti e professioni;
2. accertamenti, anche nei confronti dei soggetti esercenti attività d'impresa nonché arti e professioni, collegati a verbali di verifica dell'Agenzia o a verbali di verifica generale, parziale o specifica della Guardia di Finanza (nei verbali di verifica dell'Agenzia sono compresi i verbali relativi alle altre modalità istruttorie esterne previste nei piani di verifiche e controlli mirati, sia nei confronti di soggetti di rilevante e particolare interesse fiscale sia nei confronti degli altri soggetti, nonché i verbali collegati alle indagini fiscali);
3. altri accertamenti ordinari (parziali, altri redditi, sostituto d'imposta, partecipazione, crediti d'imposta);
4. accertamenti da studi di settore gestiti dalla procedura GIADA;
5. accertamenti di atti e dichiarazioni soggetti a registrazione.

Nel numero sopra indicato non sono compresi gli accertamenti parziali automatizzati, di cui all'art. 41-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, e gli atti di contestazione.

Le risorse per la complessiva attività di accertamento, compresi gli accertamenti parziali automatizzati e gli atti di contestazione, quantificate sulla base delle previsioni effettuate a fine 2007 e comunicate a ciascuna Direzione regionale con la nota prot. n. 2007/200541 del 21 dicembre 2007, saranno aggiornate a seguito dell'attuazione del piano delle assunzioni che si concretizzerà nel corso del 2008.

Ciascuna Direzione regionale, avrà cura di vigilare affinché a livello territoriale sia assicurato l'impiego delle risorse individuate.

Ne consegue che, qualora gli uffici conseguano livelli di efficienza maggiori di quelli programmati, ciò dovrà comportare non una diminuzione delle risorse allocate nell'area bensì un corrispondente aumento della complessiva produzione dell'attività di accertamento.

Nello svolgimento dell'attività gli uffici perseguiranno il massimo grado di proficuità anche al fine di aumentare i livelli di riscossione derivanti dagli atti di accertamento.

### ***7.2 Accertamenti di iniziativa dell'ufficio nei confronti dei soggetti esercenti attività d'impresa nonché arti e professioni***

Il piano dei controlli definito in attuazione dell'art. 1, comma 345, della legge finanziaria 2008, ha previsto l'obiettivo di 95.000 accertamenti d'iniziativa degli uffici nei confronti dei soggetti esercenti attività d'impresa nonché arti e professioni.

Tale obiettivo, coerente con la ribadita necessità di un'accurata selezione, costituirà l'elemento qualificante l'attività di prevenzione e contrasto all'evasione degli Uffici locali, non solo in ragione della numerosità dei soggetti controllati ma anche in termini di efficacia dell'azione e proficuità dell'attività di accertamento.

Nell'ambito della realizzazione del citato obiettivo gli uffici assicureranno, altresì, l'incremento, rispetto a quanto realizzato nel 2007, del numero di accertamenti d'iniziativa nei confronti dei soggetti esercenti arti e professioni rientranti nel macro settore economico servizi.

Nello svolgimento dell'attività di controllo d'iniziativa particolare importanza sarà data alla fase della selezione delle singole posizioni soggettive.

Come già rappresentato in premessa la conoscenza della realtà economica e sociale del territorio consentirà di indirizzare l'attività di accertamento nei confronti dei soggetti a maggior rischio di evasione.

L'attività di accertamento dovrà, pertanto, caratterizzarsi per un elevato grado di proficuità dei risultati.

Il giudizio di proficuità dovrà tener conto anche del potenziale recupero di eventuali perdite dichiarate e dei maggiori redditi da imputare ad ulteriori contribuenti collegati ai soggetti controllati (soci di società di persone, soci di società di capitale in regime di trasparenza, società consolidanti).

Ai fini della pianificazione e della selezione dei contribuenti destinatari dell'attività di controllo in oggetto, gli uffici si avvarranno delle banche dati a disposizione (ad esempio RADAR) che verranno aggiornate nel corso del 2008.

In sede di predisposizione del piano annuale dei controlli si terrà, inoltre, conto:

- delle posizioni soggettive per le quali gli uffici hanno a disposizione significativi elementi informativi in ordine all'omessa presentazione delle dichiarazioni;
- delle posizioni soggettive appositamente segnalate mediante elenchi inviati dalla Direzione Centrale Accertamento;

- delle posizioni soggettive e delle annualità di imposta, per le quali gli uffici hanno a disposizione:
  - a) segnalazioni qualificate predisposte nell'ambito dell'attività di *intelligence*, in particolare con riferimento al settore immobiliare;
  - b) segnalazioni rese disponibili attraverso le applicazioni informatiche che gestiscono le liste centralizzate.

L'attività, nel rispetto del principio della proficuità comparata, si orienterà in particolare nei confronti di:

- posizioni soggettive che presentino crediti IVA (dichiarati a rimborso, utilizzati in compensazione ovvero riportati al successivo periodo d'imposta) che appaiano particolarmente rilevanti in relazione all'attività svolta;
- posizioni soggettive che operano nel settore economico dei servizi, delle manifatture o del commercio presentando nel contempo un elevato rischio evasione.

Per quanto riguarda i soggetti per i quali sono applicabili gli studi di settore, la selezione terrà conto dei contribuenti che:

- presentino incoerenze sintomatiche di fenomeni evasivi;
- pur essendo congrui e coerenti con le risultanze degli studi di settore, risultano meritevoli di controllo in ragione dell'appiattimento emergente dall'analisi del *trend* dell'ammontare dei ricavi e dei compensi dichiarati.

Si evidenzia che il comma 366 dell'articolo 1 della legge finanziaria per il 2008 ha previsto, a partire da quest'anno, che l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza destinino una quota della propria capacità operativa alla realizzazione di controlli nei confronti di soggetti esercenti "commercio al minuto ed attività assimilate", che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi tramite distributori automatici.

Gli uffici, nell'ambito dei controlli di iniziativa, secondo gli indirizzi in precedenza rappresentati, destineranno, quindi, una quota della propria capacità operativa alla realizzazione dei controlli in argomento, in modo da assicurare una omogenea azione di controllo tra le varie categorie economiche interessate, pur nella considerazione delle caratteristiche economiche del territorio e delle peculiarità collegate ai modelli organizzativi di gestione delle attività economiche.

Saranno successivamente forniti specifici elenchi d'ausilio ottenuti mediante elaborazioni dell'archivio dei dati della banca dati accertamento; tali elenchi potranno essere confrontati e integrati con le selezioni autonomamente realizzate dalle Direzioni regionali e dagli uffici.

Si fa presente che i criteri utilizzati dagli uffici ai fini della individuazione delle categorie e dei soggetti destinatari dell'attività di accertamento di iniziativa, dovranno essere preventivamente approvati dalle rispettive Direzioni regionali.

I Settori e gli Uffici regionali preposti al governo dell'attività di accertamento, oltre ad approvare detti criteri, assicureranno il costante monitoraggio dello stato d'avanzamento dell'obiettivo in argomento e dell'applicazione dei criteri individuati.

Laddove emergano esigenze di carattere organizzativo i Direttori regionali coordineranno le opportune forme di collaborazione tra le strutture dell'accertamento e quelle dell'*audit*.

### **7.3 Ulteriori indicazioni**

Nella selezione dei contribuenti da inserire nel piano annuale dei controlli, inoltre, sarà riservata un'attenta considerazione alle posizioni soggettive caratterizzate da informazioni in ordine alla esistenza di evidenti manifestazioni di capacità contributiva incompatibili con i redditi dichiarati.

Gli uffici avranno cura di utilizzare le informazioni in loro possesso valutandole nel contesto del nucleo familiare e delle relazioni di parentela, ai fini dell'accertamento sintetico di cui all'art. 38, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973.

Al riguardo si richiama la circolare n. 49/E del 9 agosto 2007 in ordine agli elementi ed alle circostanze rilevanti ai fini della determinazione sintetica del reddito nonché alle linee guida di ausilio alla fase di selezione dei soggetti.

Gli uffici si avvarranno dell'applicazione APPLE, realizzata tramite l'incrocio dei dati acquisiti all'esterno dell'Agenzia e nell'Anagrafe tributaria con i redditi dichiarati, per individuare agevolmente, dalla lista relativa agli incrementi patrimoniali e dalla lista relativa a soggetti che hanno acquistato auto di lusso, i soggetti, le persone fisiche per i quali lo strumento dell'accertamento sintetico è particolarmente efficace.

Per quanto attiene l'utilizzo delle risultanze dell'attività di verifica, in attesa che sia fissato l'obiettivo riferito allo specifico indicatore "utilizzo delle risultanze dell'attività di verifica giacenti ....", sempre al fine di contrarre i tempi tra il momento di ridefinizione dell'obbligazione tributaria e quello dell'integrale adempimento della pretesa, gli uffici operativi daranno immediato corso agli atti conseguenti ai processi verbali, di verifica dell'Agenzia e di verifica generale della Guardia di Finanza, già disponibili.

Nell'ambito del settore registro, sono confermati gli indirizzi forniti nel corso del 2007 con riferimento all'attività di accertamento degli atti di cessione e conferimento di terreni edificabili nonché di cessione d'azienda.

Ai fini della selezione dei suddetti atti, gli uffici utilizzeranno le liste predisposte centralmente.

Si richiama l'attenzione degli uffici sulle norme introdotte dal decreto legge 4 luglio 2006, n. 223 convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 in ordine all'ampliamento delle tipologie di cessioni d'immobili suscettibili di valutazione nonché dei poteri istruttori a disposizione.

A decorrere dal 12 agosto 2006, data di entrata in vigore della legge 4 agosto 2006, n. 248, di conversione con modificazioni del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, sono venuti meno i limiti al potere di rettifica della base imponibile per le cessioni di

immobili diverse da quelle disciplinate dall'art. 1, comma 497, della legge 266 del 2005.

Di conseguenza sono suscettibili di accertamento di valore gli atti che comportano cessioni di terreni agricoli e di fabbricati diversi dalle abitazioni, nonché i trasferimenti di immobili ad uso abitativo per i quali la parte acquirente non abbia reso al notaio rogante la richiesta di volersi avvalere delle disposizioni in tema di valutazione automatica.

Per la selezione degli atti gli uffici faranno riferimento ai criteri contenuti nelle istruzioni operative della direttiva strategica n. 2007/116697 del 13 luglio 2007.

L'attività di accertamento riguarderà, inoltre, le dichiarazioni di successione e gli atti di donazione.

Proseguirà, infine, l'esame delle posizioni interessate dall'omessa registrazione di contratti di locazione, utilizzando, ai fini della selezione, le apposite applicazioni informatiche di supporto.

In generale gli uffici nell'esecuzione dell'attività di accertamento dovranno:

- programmare ed effettuare gli atti istruttori in relazione alla tipologia di posizioni selezionate ed alla concretezza degli elementi di rilevanza fiscale disponibili valutando al contempo la complessità dell'organizzazione dell'attività del soggetto controllo, tenuto conto del rapporto costi/benefici che caratterizza il caso concreto;
- programmare un adeguato livello di utilizzo degli strumenti di definizione in via amministrativa dell'obbligazione tributaria previsti dagli articoli 5 e 11 del decreto legislativo n. 218 del 1997;
- ricorrere all'accertamento parziale, sussistendone i presupposti indicati nell'articolo 41-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e nell'articolo 54, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, così come modificati dall'articolo 1, commi 405 e 406, della legge n. 311 del 2004;
- formulare richieste di informazioni alle Autorità fiscali estere, nell'ambito della cooperazione internazionale, ogniqualvolta le caratteristiche del controllo lo richiedano;
- operare, come di consueto, nel rispetto del disposto dell'articolo 12, settimo comma, della legge n. 212 del 2000;
- incrementare l'utilizzo delle indagini finanziarie.

Il ricorso a quest'ultimo mezzo istruttorio, reso peraltro ancora più funzionale a seguito dell'attivazione dello "Archivio dei rapporti finanziari" che consente di mirare le richieste agli operatori finanziari evitando invii generalizzati a tutti gli intermediari, si è rilevato particolarmente efficace nell'ambito dell'attività di controllo sostanziale.

Il ricorso alle indagini finanziarie dovrà considerarsi necessario per i controlli di iniziativa nei confronti delle posizioni ritenute a più alto rischio di evasione e di quelle per le quali sono particolarmente penetranti ed incisive.

## 8. Accessi brevi

Con riguardo alla modalità istruttoria esterna in argomento, per l'anno 2008, nel piano delle attività sono stati individuati tre distinti obiettivi di produzione:

- accessi per il presidio del territorio;
- accessi per gli studi di settore;
- accessi partite IVA.

Il presidio del territorio sarà sviluppato attraverso i controlli in materia di obblighi strumentali, controllo delle compensazioni e lotta al sommerso.

Si sottolinea che anche nell'ambito dell'attività in argomento una particolare attenzione deve essere riservata alla selezione delle posizioni soggettive da controllare.

Con riferimento agli accessi "lotta al sommerso" l'attività andrà indirizzata nei confronti delle attività economiche ed in particolare di quei soggetti per i quali le informazioni a disposizione evidenziano il possibile utilizzo del personale "in nero".

Le posizioni selezionate sulla scorta della conoscenza della realtà territoriale devono essere caratterizzate da un'alta affidabilità con riferimento al risultato del controllo, in quanto l'attività finalizzata alla lotta al sommerso dovrà qualificarsi per una significativa percentuale di positività.

In tema di obblighi strumentali si ricorda che la legge 24 dicembre 2007, n. 244 ha modificato l'art. 12 del decreto legislativo n. 471 del 1997 in tema di sanzione accessoria. Pertanto, si rinvia alle istruzioni fornite con la nota prot. n. 2008/5011 del 25 gennaio u.s. che ha in parte modificato ed integrato gli indirizzi impartiti nel corso dello scorso anno in particolare con la nota prot. n. 2007/8147 del 17 gennaio 2007.

Nell'ambito del processo degli accessi brevi finalizzati al presidio del territorio rientrano anche i controlli effettuati per "conto di altri uffici" ed i "controlli incrociati", nonché i cosiddetti accessi brevi funzionali al riscontro dei presupposti necessari per il riconoscimento dei benefici previsti dalle leggi in favore delle ONLUS.

Gli uffici condurranno, inoltre, anche nel 2008, uno specifico piano di controllo nei confronti dei soggetti tenuti alla comunicazione dei dati rilevanti per gli studi di settore.

Con riguardo agli accessi nei confronti dei soggetti tenuti alla comunicazione dei dati rilevanti per gli studi di settore ed in merito agli obiettivi assegnati, le Direzioni regionali assicureranno il necessario coordinamento affinché l'attività degli uffici sia tesa a garantire una diffusa azione di controllo tra le varie categorie economiche, al fine di ampliare la platea degli studi coinvolti dalla rilevazione.

Ai fini dell'individuazione delle posizioni a "rischio" saranno utilizzate gli elenchi di ausilio resi disponibili relativamente ai soggetti che presentano incoerenze relative ai beni strumentali.

Si tratta delle stesse tipologie di incoerenze oggetto delle comunicazioni inviate nel corso del mese di maggio del 2007.

In una prima fase gli interventi avranno ad oggetto il periodo di imposta 2005; il controllo sarà esteso al periodo di imposta 2006 non appena saranno rese disponibili le procedure informatiche di supporto.

Nei casi in cui vengano riscontrate irregolarità, l'ufficio valuterà l'opportunità di procedere ad una più estesa rilevazione dei dati e delle informazioni, nonché alle eventuali ulteriori attività istruttorie inserendo il contribuente nel piano annuale dei controlli.

Sussistendone i presupposti, i controlli saranno comunque diretti a rilevare il personale presente al momento dell'accesso, individuando, altresì, le mansioni svolte, la data di inizio e la natura del rapporto contrattuale; il tutto finalizzato, poi, a raffrontare i dati acquisiti con quelli risultanti dai libri e dalle scritture obbligatori.

Il predetto riscontro che assume rilevanza ai fini dell'azione di contrasto ai fenomeni legati all'utilizzo del lavoro irregolare caratterizzerà in via ordinaria l'esecuzione di qualunque tipologia di controllo svolta mediante gli accessi brevi.

E' confermato anche per il 2008, tenuto conto dei buoni risultati ottenuti nel 2007, lo specifico piano di controllo nei confronti delle partite IVA di nuova attivazione diretta alla verifica dell'esistenza e dell'effettività dell'attività economica dichiarata.

Il numero complessivo di controlli da eseguire nel corso del 2008, determinato in modo proporzionale al numero delle partite IVA attivate nel 2007, sarà analogo all'anno precedente (5.000).

Al fine di garantire la natura preventiva dell'azione che mira ad intercettare soggetti potenzialmente pericolosi nelle primissime fasi di svolgimento dell'attività, i controlli andranno eseguiti nei confronti di coloro che hanno aperto la partita IVA da breve tempo.

La pianificazione degli accessi, inoltre, dovrà evitare la concentrazione degli stessi soltanto in alcuni periodi dell'anno in modo da mantenere una costante attenzione sui soggetti potenzialmente a rischio, e di modulare i controlli sull'effettiva pericolosità dei contribuenti.

La ripartizione delle risorse tra le tre diverse tipologie di controllo andrà effettuata sulla base dei tempi unitari medi pari a:

- 6 ore per gli accessi finalizzati al presidio del territorio;
- 12 ore per gli accessi studi di settore;
- 6 or per gli accessi partite IVA.

Gli interventi da eseguirsi mediante i cosiddetti accessi brevi saranno, infine, funzionali alla:

- a) rilevazione di dati e notizie nell'ambito dell'attività di *intelligence*;
- b) esecuzione di controlli per conto di Stati esteri;

c) verbalizzazione della distruzione delle merci;

Con riguardo a tali tipologie di intervento, così come previsto nel 2007, le risorse effettivamente impiegate per la loro esecuzione saranno imputate ai processi:

- analisi e ricerca (tipologia di cui al punto a);
- funzioni strumentali all'attività di controllo (tipologia di cui ai punti b e c).

### **9. Attività di controllo formale**

Tutte le attività relative al controllo formale delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2004, segnalate lo scorso anno, devono essere concluse entro il mese di marzo prossimo, al fine di consentire il tempestivo avvio dei controlli delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2005, che saranno segnalate nel medesimo mese unitamente al rilascio delle procedure informatiche di gestione che ne consentiranno la completa lavorazione.

L'immediato avvio dei controlli sulle posizioni segnalate eviterà la concentrazione dell'attività nell'ultima parte dell'anno, tenuto conto che la sua ultimazione deve comunque essere assicurata entro il corrente anno.

Con riguardo ai controlli formali previsti dall'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, il *budget* di produzione, attualmente in corso di predisposizione, riguarderà solo le dichiarazioni relative al periodo di imposta 2005, segnalate sulla base degli appositi criteri selettivi.

Per quanto riguarda gli eventuali controlli formali di iniziativa degli uffici, si precisa che gli uffici effettueranno le selezioni in forza di un giudizio di proficuità comparata, che tenga conto degli esiti dell'attività di controllo svolta nei confronti del medesimo contribuente per i precedenti periodi di imposta, ovvero nei confronti di altri contribuenti, ad esso riferibili sotto il profilo fiscale, per il periodo di imposta oggetto del controllo; in tale ambito rientrano anche quelle posizioni comunque selezionabili sulla base dei criteri di proficuità, tenuto conto delle informazioni disponibili all'ufficio.

Gli uffici assicureranno, nello svolgimento dell'attività in argomento, da un lato, un'efficace azione di controllo, dall'altro, una corretta gestione del rapporto con i contribuenti.

Nell'ambito di tale processo rientrano altresì i controlli delle dichiarazioni di successione e degli atti che hanno beneficiato di agevolazioni fiscali, iscritti nel campione unico.

Anche in tale ambito, come in quello dei controlli sostanziali, gli uffici potranno avvalersi del potenziamento dei poteri istruttori per accertare la decadenza dalle agevolazioni.

Si raccomanda di indirizzare l'attività di controllo, secondo l'ordine di priorità dei termini di decadenza dell'azione accertatrice, con precipuo riferimento alle agevolazioni concernenti il settore agricolo e la prima casa.

Con riferimento alle agevolazioni per l'acquisto della prima casa, si raccomanda il controllo dei soggetti che hanno usufruito più volte dell'agevolazione in esame o che hanno trasferito gli immobili prima del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto.

Ai fini dell'individuazione dei soggetti gli uffici potranno avvalersi delle liste predisposte centralmente nell'ambito della procedura informatica del "campione unico".

Inoltre, sempre con riferimento ai controlli degli atti iscritti nel campione unico, relativi all'agevolazione prima casa, gli uffici avranno cura di controllare la presenza di mutui collegati, che beneficiano dell'aliquota ridotta ai fini dell'imposta sostitutiva.

Al riguardo nel corso dell'anno saranno messe a disposizione liste di segnalazione.

### **10. Funzioni strumentali all'attività di controllo**

Nell'ambito delle "funzioni strumentali" assumono rilevanza le attività connesse alla selezione delle posizioni da sottoporre a controllo.

Con riguardo alla selezione delle posizioni soggettive da sottoporre a controllo e alla conseguente predisposizione del piano annuale dei controlli sostanziali, al fine di conseguire un sempre più elevato grado di proficuità dell'azione di accertamento, gli uffici locali si avvarranno dell'applicazione BASE (banca dati per l'analisi e la selezione degli elementi).

Con riferimento alle posizioni soggettive interessate da annualità d'imposta verificate, andranno riferite al presente processo le attività connesse all'archiviazione dei rilievi relativi ad annualità d'imposta verificate, qualora detti rilievi non risultino, previo giudizio di proficuità comparata con gli altri elementi di controllo disponibili, utilizzabili ai fini dell'accertamento.

Le predette attività connesse all'archiviazione dei rilievi relativi ad annualità di imposta verificate, in quanto finalizzate alla selezione dei soggetti da sottoporre a controllo, escludono l'attivazione di un controllo sostanziale.

L'archiviazione dei rilievi non suscettibili di utilizzo ai fini dell'accertamento resta subordinata alla formalizzazione di un apposito atto, a rilevanza interna, debitamente motivato.

Inoltre, attraverso l'utilizzo del *budget* di risorse destinato al processo in esame le Direzioni regionali e gli uffici, al fine di potenziare l'azione di contrasto all'evasione, dovranno gestire:

- la cooperazione con i soggetti, in particolare le Autonomie locali, che nell'ambito territoriale, concorrono al processo di accertamento;
- l'attività diretta all'adozione dei provvedimenti di autorizzazione o di diniego d'indagini finanziarie.

Le Direzioni regionali monitoreranno gli esiti delle indagini finanziarie anche per valutarne il grado di proficuità.

Sempre con riguardo alla linea di attività in argomento, le Direzioni regionali assicureranno:

- il controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali nei confronti dei soggetti da iscrivere nell'anagrafe unica delle ONLUS nonché gli ulteriori adempimenti previsti dal decreto ministeriale del 18 luglio 2003, n. 266;
- le attività necessarie per l'applicazione della sanzione accessoria, in materia di scontrino e ricevuta fiscale, della sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero la sospensione dell'esercizio dell'attività medesima.

Con riguardo alle attività riferibili al processo funzioni strumentali, gli uffici locali, già individuati a livello centrale, assicureranno, con le modalità ed entro i termini previsti, la sperimentazione delle nuove procedure informatiche, ovvero di quelle già in uso che formeranno oggetto di aggiornamento o implementazione.

La Direzione Centrale Accertamento provvederà a quantificare l'impegno previsto per ciascun ufficio affinché le Direzioni regionali ne possano tenere in debito conto in sede di assegnazione del *budget* di risorse e di produzione ai vari processi lavorativi.

### **11. Attività collegate alla tutela della pretesa erariale**

Si ribadisce che rivestono primaria rilevanza le attività collegate alla tutela della pretesa erariale. A tal fine è opportuno che il trattamento dei ruoli venga puntualmente effettuato secondo le istruzioni operative impartite e nel rispetto dei termini decadenziali previsti per la notifica della cartella di pagamento.

Si richiama, inoltre l'attenzione degli uffici in ordine:

- alle procedure previste dall'articolo 22 del D.Lgs n. 472 del 1997 in materia di ipoteca o sequestro conservativo dei beni del contribuente, compresa l'intera azienda;
- allo scrupoloso controllo con riguardo alle garanzie prestate a fronte delle richieste di pagamento rateale della pretesa erariale. Al riguardo si richiama l'attenzione sulle modifiche apportate all'art. 19 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 602 dall'art. 1, commi 126 e 145, della legge 24 dicembre 2007 n. 244, con cui è stato disposto che la garanzia possa essere rilasciata anche dai consorzi di garanzia collettiva dei fidi (CONFIDI) iscritti negli elenchi previsti dagli articoli 106 e 107 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993 n. 385 e successive modificazioni, ovvero da ipoteca iscritta ai sensi dell'art. 77 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 602.
- E' stato, inoltre, previsto che l'Ufficio possa autorizzare che venga concessa, dal contribuente o da un terzo datore, ipoteca volontaria di primo grado su beni di

proprietà esclusiva del concedente, per un importo pari al doppio delle somme iscritte a ruolo;

- al monitoraggio dei pagamenti rateali per l'immediato avvio della procedura di escussione delle garanzie prevista dall'articolo 19, comma 4 bis, decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973 integrato dal comma 145, art. 1 della legge finanziaria 2008, nonché dall'art. 8, comma 2, e dall'art. 15 del D.Lgs n. 218 del 1997 e dall'art. 48, comma 3, del D.Lgs n. 546 del 1992;
- all'immediata iscrizione a ruolo a seguito della definitività degli atti di accertamento e all'iscrizione a ruolo a titolo provvisorio in base ad accertamenti non definitivi;
- all'immediata iscrizione, ricorrendone i presupposti, in ruoli straordinari degli interi importi risultanti da accertamenti anche se non definitivi, nonché degli importi risultanti dalla liquidazione e dal controllo formale delle dichiarazioni;
- all'immediato conferimento del carattere di esecutorietà ai ruoli conseguenti alla liquidazione automatica ed al controllo formale delle dichiarazioni;
- al sistematico e tempestivo controllo delle partite formulate, qualora non ricomprese nei ruoli al visto, per le motivazioni indicate per ciascuna di esse.

Nel corso del 2008 saranno, inoltre, completate le attività collegate alla regolazione dei rapporti contabili conseguenti alla definizione dei carichi di ruolo progressi di cui all'articolo 12 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

Le Direzioni regionali effettueranno il costante monitoraggio dell'attività degli uffici della regione.

## **12. Monitoraggio e consuntivazione delle attività**

L'analisi e il monitoraggio dell'attività di contrasto all'evasione svolta dagli uffici presuppone, necessariamente, la corretta trasmissione dei dati al Sistema informativo.

Di qui l'esigenza che i dirigenti ed i funzionari delle Direzioni regionali e degli uffici operativi, assicurino la sistematica e scrupolosa vigilanza sulla tempestiva e corretta rilevazione al sistema informativo dei dati attraverso una puntuale e costante ricognizione, mediante gli strumenti di monitoraggio in uso, dei dati acquisiti dagli uffici 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.

Si richiama, in particolare, l'attenzione in ordine all'esigenza della tempestiva rilevazione al sistema informativo dell'inizio dell'azione di controllo e delle connesse attività istruttorie.

Con riferimento agli obiettivi di produzione previsti dal Piano delle attività, le Direzioni regionali e gli uffici assicureranno il consueto costante monitoraggio dell'attività svolta anche in vista della tempestiva adozione delle misure necessarie per il conseguimento dei risultati programmati.

Si evidenzia infine il particolare valore che assumono nell'ambito dell'attività i due indicatori "grado di sostenibilità della pretesa tributaria" e "grado di solvibilità del contribuente" introdotti nelle procedure di accertamento dalla circolare n. 100/E del 1998.

\*\*\*

Le Direzioni regionali assicureranno la puntuale ed uniforme applicazione degli indirizzi innanzi formulati, nonché il costante monitoraggio delle attività svolte dagli uffici al fine di valutare il grado di tempestività, d'efficacia e di correttezza dell'azione amministrativa.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Massimo Romano