

Appare, infine, necessario ricordare l'opportunità di indirizzare prioritariamente le attività di accertamento nei confronti di tutte quelle situazioni che richiedono la massima attenzione a tutela del credito erariale (ad esempio, in presenza di erogazione di rimborsi, la decadenza di polizze fideiussorie o situazioni debitorie di particolare rilevanza) e ai fenomeni di pianificazione fiscale aggressiva.

2.2 IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI

Al fine di potenziare le attività di controllo nel comparto delle imprese di medie dimensioni e migliorarne la proficuità si raccomanda l'adozione delle seguenti iniziative:

- coordinamento da parte della Direzione Regionale dell'attività di controllo con riguardo alle imprese di medie dimensioni appartenenti a gruppi di imprese, prevedendo, nei casi in cui se ne ravveda l'opportunità, l'istituzione di nuclei misti di verificatori delle Direzioni Provinciali e dell'Ufficio Grandi Contribuenti della Direzione Regionale;
- supervisione da parte della Direzione Regionale dell'analisi di rischio effettuata dalle Direzioni Provinciali, soprattutto per quanto concerne il segmento delle imprese medio-grandi (fatturato superiore ai 25 milioni di euro), dei fenomeni di evasione/elusione suscettibili di coinvolgere imprese di medie dimensioni appartenenti a gruppi societari e del turn-over delle imprese di medie dimensioni nei singoli ambiti provinciali; con particolare riferimento a quelli ad alta densità di contribuenti (al riguardo si richiamano le indicazioni fornite con comunicazione di servizio n. 11 del 2011);
- per i contribuenti che hanno perso la qualifica di grande contribuente trasmissione da parte delle strutture regionali alle Direzioni Provinciali competenti delle schede di rischio predisposte in sede di tutoraggio.

Per quanto attiene, in particolare, all'analisi di rischio, si rammenta l'importanza della mappatura delle imprese di medie dimensioni presenti nella provincia ⁴ e del censimento dei rischi di evasione/elusione seguendo gli indirizzi già forniti con la comunicazione di servizio n. 84 del 2013.

Nell'analisi del rischio deve essere riservata particolare attenzione ai fenomeni di migrazione delle imprese dalla platea dei grandi contribuenti a quella delle imprese di medie dimensioni, anche per effetto di specifiche operazioni societarie finalizzate a contrarre la loro dimensione.

Per tale tipologia di imprese deve essere potenziata l'azione di coordinamento con gli altri organi dell'Amministrazione finanziaria, con la sperimentazione di nuovi modelli di controllo mutuati dalle esperienze maturate in relazione ai grandi contribuenti, quali il tutoraggio.

Con specifico riferimento, infine, all'adesione al regime degli oneri documentali nell'ambito dei prezzi di riferimento, vale quanto detto per il comparto dei grandi contribuenti.

2.3 IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI E LAVORATORI AUTONOMI

La programmazione delle attività istruttorie e di accertamento da realizzare relativamente al comparto in esame deve tener conto di un'attenta analisi del rischio e di selezione mediante l'utilizzo, secondo le indicazioni operative e metodologiche fornite, degli specifici applicativi di analisi e delle liste delle posizioni trasmesse nel corso dell'ultimo periodo dello scorso anno e del primo semestre del 2014.

Con riferimento ai contribuenti nei cui confronti si applicano gli studi di settore, si richiamano gli indirizzi diramati in occasione della diffusione dei percorsi di analisi e selezione esperibili mediante l'utilizzo degli applicativi dedicati e delle liste riguardanti, in particolare, i soggetti destinatari delle comunicazioni concernenti la rilevata esistenza di

⁴ comunicazione di servizio n. 82 del 2013

anomalie degli indicatori economici, ricostruiti dai dati dichiarati ai fini degli studi di settore e che risultano non aver mutato il comportamento ritenuto anomalo.

Inoltre, si richiama l'attenzione sul riscontro della sussistenza, in capo al contribuente, dei requisiti per usufruire del regime premiale, ai sensi dell'art. 10, commi 9 a 13, del D.L. n. 201 del 6 dicembre 2011, convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011 n. 214.

La norma prevede una serie di vantaggi per i contribuenti congrui, coerenti e normali che hanno assolto fedelmente all'obbligo di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Al fine di contrastare i fenomeni di infedele dichiarazione dei dati rilevanti per l'applicazione degli studi di settore, è tra l'altro prevista dall'articolo 39, secondo comma, lettera d-ter) la possibilità di effettuare un accertamento di tipo induttivo in caso di omessa presentazione dei modelli degli studi di settore o di indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità non sussistenti, nonché di infedele compilazione dei predetti modelli che comporti una differenza superiore al quindici per cento, o comunque ad euro cinquantamila, tra i ricavi o compensi stimati applicando gli studi di settore sulla base dei dati corretti e quelli stimati sulla base dei dati indicati in dichiarazione.

Di conseguenza, nell'evidenziare la necessità che i dati presenti negli studi di settore vengano sempre maggiormente impiegati quale strumento di selezione per l'ulteriore attività di controllo, piuttosto che quale mero strumento accertativo, si deve porre particolare attenzione all'attività di accesso breve, che deve essere volta anche a rintracciare i casi in cui il contribuente si sia collocato "*abusivamente*" nel c.d. regime premiale.

Sul punto, nel ricordare come tale attività sia tra quelle più rappresentative sul territorio in termini di immagine e deterrenza, con la conseguenza che deve essere svolta da personale formato in modo specifico, è necessaria una maggior sinergia tra gli Uffici Territoriali (cui è nominalmente demandata l'attività) e gli Uffici Controllo, al fine di incrementare il tasso di positività dei verbali redatti.

In generale, si ricorda che è stata di recente diffusa la metodologia aggiornata in materia di controlli da studi di settore che racchiude una sintesi della prassi, sia con riferimento all'attività istruttoria che, più strettamente, di accertamento.

Con specifico riferimento, infine, all'attività di controllo per il tramite dello strumento delle indagini finanziarie, si ricorda come tale mezzo istruttorio debba essere utilizzato solo a valle di un'attenta attività di analisi del rischio che faccia emergere significative anomalie dichiarative, preferibilmente quando è già in corso un'attività istruttoria dell'ufficio.

Lo strumento delle indagini finanziarie, da privilegiarsi nel caso di controlli nei confronti di esercenti arti e professioni la cui posizione fiscale, in considerazione dell'attività esercitata, può essere più difficilmente riscontrabile con altre modalità istruttorie, deve sempre essere utilizzato evitando richieste di dettaglio su importi poco rilevanti e chiaramente riferibili alle normali spese personali e/o familiari e tenendo conto degli indici di capacità contributiva già conosciuti dall'ufficio in relazione al soggetto esaminato ed al suo nucleo familiare.

In tale ambito, in particolare, appare opportuno evidenziare l'importanza che assume il ricorso al contraddittorio preventivo con il contribuente, attesa la rilevanza delle presunzioni stabilite dal comma 1, n. 2, secondo periodo, dell'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973 e gli effetti che dalle stesse potrebbero derivare.

Nel ribadire, in coerenza con la passata prassi in materia, che scopo delle indagini finanziarie è quello di ricostruire l'effettiva disponibilità reddituale del soggetto sottoposto a controllo, preme nuovamente sottolineare come le presunzioni fissate dalla citata norma a salvaguardia della pretesa erariale devono essere applicate dall'Ufficio secondo logiche di proporzione e ragionevolezza avulse da un acritico automatismo, giovandosi in via prioritaria della collaborazione del contribuente e delle dimostrazioni che questi potrà addurre a titolo di giustificazione delle operazioni finanziarie rilevate, con riguardo in particolare ai prelievi.

Si evidenzia come, in tale contesto, resti in ogni caso affidata alla sensibilità dell'organo accertatore precedente la scelta, nel caso concreto, dei poteri e degli strumenti,

nell'ambito di quelli messi a disposizione dall'ordinamento tributario, che meglio siano in grado, sulla base degli elementi a disposizione, di ricostruire la capacità contributiva complessiva del soggetto. Dall'esame dell'insieme delle operazioni finanziarie rilevate e dalla valutazione della relativa coerenza complessiva rispetto alla concreta realtà economico-operativa e conseguentemente alla capacità contributiva del contribuente, infatti, l'Ufficio dovrà far discendere la scelta del metodo di accertamento, anche induttivo, da adottare e, su questa base, procedere alla valorizzazione delle risultanze delle indagini finanziarie.

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

Con riguardo al comparto degli enti non commerciali si ribadisce la necessità che le Direzioni Provinciali concentrino la loro attività nei confronti dei soggetti che apparentemente si presentano come *non profit*, ma in realtà svolgono vere e proprie attività commerciali, evitando di perseguire situazioni di minima rilevanza, che nonostante le ridotte dimensioni assumono evidente rilievo sociale in relazione al contesto in cui operano gli enti, come nei casi, ad esempio, in cui l'attività istituzionale riguardi la formazione sportiva per giovani, oppure sia rivolta ad anziani o a soggetti svantaggiati.

Del pari, l'attività di controllo nei confronti delle ONLUS deve essere specificamente indirizzata a verificare che le attività in concreto esercitate siano effettivamente ricomprese tra quelle ritenute meritevoli dalla normativa di settore, evitando rilievi e contestazioni di carattere meramente formale che impattano negativamente sulle organizzazioni che meritoriamente operano nel mondo del volontariato.

In dettaglio, rispetto ai soggetti iscritti all'Anagrafe delle ONLUS, nell'analisi del rischio si terrà conto principalmente degli elementi che eventualmente dovessero emergere nel corso del controllo preventivo effettuato dalle Direzioni Regionali.

Per quanto riguarda, invece, le organizzazioni di volontariato, che devono risultare iscritte negli specifici registri tenuti dalle Regioni o dalle Province, le Direzioni Regionali promuoveranno la stipula di specifici accordi o protocolli d'intesa con gli enti territoriali di competenza, diretti all'acquisizione dei dati e delle informazioni riguardanti tali soggetti, al fine di migliorare la conoscenza di tale settore e conseguentemente l'efficacia dell'azione di contrasto.

Per quanto concerne, ancora, il regime agevolativo previsto per le società cooperative, la selezione degli Uffici deve indirizzarsi prioritariamente ai soggetti che si qualificano come cooperative, ma non risultano iscritti nel relativo Albo, nonché nei confronti di quelli per i quali vengono rilevati specifici indicatori di rischio, costituiti, tra gli altri, da crediti IVA di importo elevato non giustificati in base al settore di attività o al volume d'affari, da perdite di esercizio sistematiche che denotano situazioni apparentemente antieconomiche, da brevi periodi di attività, da evidenti incoerenze degli indicatori gestionali (quale, ad esempio, il costo del lavoro rispetto ai ricavi di vendita) o dall'omessa dichiarazione degli elementi rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Con riferimento, infine, al rischio di utilizzo abusivo delle agevolazioni fiscali riservate al settore dell'agricoltura, la selezione dei soggetti nei cui confronti indirizzare l'attività di controllo deve essere eseguita tenendo conto prioritariamente delle imprese che svolgono le c.d. "attività connesse" (manipolazione, commercializzazione e trasformazione) aventi ad oggetto prodotti agricoli acquisiti prevalentemente da terzi. Richiedono, infine, un'attenzione specifica le posizioni dei soggetti che si qualificano come esercenti attività agricola e nel contempo svolgono vere e proprie imprese commerciali di ristorazione e/o alberghiere dissimulate sotto forma di agriturismo.

2.5 PERSONE FISICHE

Nell'ambito dell'attività di controllo nei confronti delle persone fisiche, nel 2014 è stata data attuazione alla normativa prevista dall'art. 38, commi quarto e seguenti del D.P.R. n.600/73 e dal D.M. 24 dicembre 2012 (il cosiddetto Redditometro).

A questo riguardo è stato predisposto il nuovo applicativo informatico “VE.R.DI.”, destinato alle attività di analisi del rischio sulle persone fisiche e di ausilio alla determinazione sintetica del reddito.

Si tratta di uno strumento innovativo che sarà oggetto di implementazioni e miglioramenti volti ad ottimizzarne le funzionalità. Di conseguenza, nel corso del corrente anno lo stesso deve essere utilizzato da tutte le Direzioni Provinciali con spirito propositivo, al fine di individuare anche eventuali aspetti suscettibili di miglioramento.

Si invitano, quindi, tutte le Direzioni Regionali a farsi portavoce delle esperienze delle Direzioni Provinciali, comunicando alla Direzione Centrale accertamento ogni osservazione, integrazione o modifica che venga ritenuta opportuna.

Nel merito, particolarmente curata deve essere la fase preliminare della selezione dei soggetti “a rischio”, in modo da attivare il procedimento accertativo solo nei confronti di coloro che presentano scostamenti significativi tra reddito dichiarato e capacità di spesa manifestata.

L’analisi delle posizioni evidenziate dall’applicativo VE.R.DI., inoltre, dovrà essere effettuata anche avvalendosi degli altri strumenti di analisi e selezione disponibili che potrebbero indurre a privilegiare opportunamente anche altre metodologie di controllo più idonee alla fattispecie concreta.

Elemento essenziale del procedimento di controllo basato sul c.d. “redditometro” è costituito dalla valutazione attenta delle prove addotte dai contribuenti nella fase di contraddittorio, che è elemento essenziale del procedimento.

Pertanto, al fine di pervenire ad una ricostruzione presuntiva efficace del reddito complessivo vanno curate con particolare attenzione le modalità di verbalizzazione dei momenti di confronto con il contribuente, con evidenza della documentazione giustificativa esibita, nonché delle argomentazioni logiche addotte, evitando in ogni caso di addivenire a pretese accertative non correlate alla reale capacità contributiva del soggetto.

Con riferimento alla pianificazione delle altre attività di controllo delle persone fisiche, ai fini delle imposte dirette, oltre a tenere conto delle posizioni segnalate nell'ambito delle "liste selettive", le Direzioni Provinciali si atterranno alle linee strategiche di azione relativamente ai seguenti processi lavorativi.

Controlli sugli oneri dedotti, sulle detrazioni di imposta e ritenute

Le posizioni segnalate sono individuate a livello centrale a seguito di specifiche attività di analisi del rischio, basate su criteri che tengono conto dei più frequenti e significativi rischi di microevasione che caratterizzano generalmente la platea dei contribuenti di riferimento. Resta ferma in ogni caso la possibilità da parte dell'Ufficio di attivare il controllo nei confronti di posizioni per le quali disponga di elementi specifici.

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

Per una parte consistente delle dichiarazioni segnalate il controllo continuerà ad essere *perfezionato* centralmente con conseguente produzione automatica ed invio delle comunicazioni di cui al comma 4 del citato art. 36-ter.

Accertamenti parziali eseguiti sulla base di criteri di incrocio relativi a diverse tipologie reddituali

Per gli accertamenti parziali automatizzati predisposti centralmente, all'interno della nuova applicazione G.I.A.R.A., sono stati resi disponibili, per l'anno 2009, alle Direzioni Provinciali ed al Centro Operativo di Pescara, segnalazioni effettuate a livello centralizzato in base ai criteri relativi alle categorie reddituali "Lavoro dipendente", "Assegni periodici", corrisposti al coniuge e "Locazione Fabbricati" la cui titolarità sia riconducibile al medesimo contribuente.

Con riferimento al medesimo periodo d'imposta, sono state, inoltre, segnalate alle Aree controllo delle Direzioni Provinciali, attraverso l'applicazione I.Con.A., le persone fisiche titolari dei seguenti redditi, parzialmente o totalmente non dichiarati:

- fondiari da "immobili fantasma";
- di lavoro dipendente e assimilati (tra i quali quelli derivanti da assegni periodici);
- di partecipazione in società di persone e in SRL in trasparenza;
- diversi e di lavoro autonomo abituale e non professionale;
- redditi soggetti a tassazione separata, in particolare indennità per la cessazione di rapporti di agenzia, indennità percepite per la cessazione da funzioni notarili e indennità percepite da sportivi professionisti.

Tale applicazione fornisce alle Direzioni Provinciali un *format*, già comprensivo di dati contabili e motivazioni, che consente la predisposizione di un unico avviso di accertamento parziale.

3. ATTIVITA' TRASVERSALI

3.1 ATTIVITÀ IN MATERIA DI ANTIFRODE

Le strutture antifrode centrale e regionali proseguiranno l'attività di contrasto alle frodi fiscali, coordinandosi con gli altri enti ed istituzioni che perseguono le stesse finalità ed avvalendosi della collaborazione delle strutture provinciali dell'Agenzia delle Entrate che rivestono un ruolo fondamentale per il presidio del territorio e per una immediata individuazione di elementi indicativi di fenomeni fraudolenti.

In tale contesto, l'esperienza maturata negli anni passati dalle strutture antifrode, che ha permesso di affinare tecniche e metodi operativi, verrà condivisa con le altre strutture

periferiche attraverso l'avvio di percorsi formativi teorico-pratici specificatamente dedicati alla formazione dei funzionari delle Direzioni Provinciali.

In linea con le attività degli anni precedenti, dovrà continuare ad essere particolarmente incisivo il contrasto ai fenomeni di frode intracomunitaria, delle false lettere d'intento e delle compensazioni di crediti erariali inesistenti.

Con riferimento a tale ultima tipologia di frode, l'esperienza ha mostrato come questa sia presente principalmente nel settore del *facility management*, ed in particolare nei servizi che soggetti esterni forniscono alle aziende per tutte quelle tipologie di attività caratterizzate dal consistente utilizzo di manodopera scarsamente specializzata.

Vista l'insidiosità del fenomeno, si invitano le strutture antifrode regionali ad effettuare monitoraggi costanti finalizzati alla individuazione dei soggetti da controllare e, in particolare, ad orientare l'analisi alla definizione del contesto ed al reale perimetro societario di riferimento, provvedendo ove si riscontri il fenomeno a porre in essere azioni coordinate sul territorio, anche attraverso il coinvolgimento delle strutture provinciali interessate.

Sempre nell'ambito del contrasto alle indebite compensazioni, si segnala il fenomeno dell'utilizzo di detto strumento per il pagamento di somme iscritte a ruolo. Anche in questo caso le strutture antifrode regionali provvederanno a specifiche analisi mirate all'individuazione tempestiva delle posizioni a rischio, per attivare i controlli e procedere al recupero del credito indebitamente utilizzato.

Sul punto si ricorda che la procedura per il Monitoraggio delle Compensazioni (Moni.C.) consente anche di effettuare analisi per l'individuazione delle compensazioni indebite connesse al pagamento di somme iscritte a ruolo.

Si richiama, altresì, l'attenzione dei responsabili delle strutture antifrode regionali sul monitoraggio delle attività connesse all'immatricolazione di autoveicoli, con particolare riguardo alle istanze inerenti le immatricolazioni con i regimi di deroga all'obbligo di versamento dell'Iva con il modello "F24 - Immatricolazioni auto UE", che prevedono

l'assoggettamento delle auto al regime del margine o l'immatricolazione delle auto come bene strumentale.

Rimane inoltre ferma la necessità di continuare a dare concreta attuazione all'art. 27 del D.L. n. 78 del 2010, norma che prevede la facoltà di escludere dall'archivio VIES i soggetti che presentano determinati profili di rischio.

Di conseguenza, gli operatori intracomunitari nei cui confronti venga riscontrata la presenza di criticità fiscali connesse a fenomeni fraudolenti devono essere segnalati tempestivamente agli uffici competenti per l'immediata esclusione dall'archivio VIES. Nel caso in cui, inoltre, a carico di presunti operatori intracomunitari sia dimostrata la mancanza dei presupposti oggettivi (artt. 2 e 3 del D.P.R. n. 633/72) e soggettivi (artt. 4 e 5 del D.P.R. n. 633/72), gli stessi devono essere segnalati tempestivamente agli uffici competenti per l'immediata chiusura d'ufficio della partita Iva.

Si ribadisce, da ultimo, l'opportunità di monitorare nel tempo le attività che i soggetti, in precedenza coinvolti in fenomeni fraudolenti, intraprendono successivamente, in quanto è stato riscontrato che sovente gli stessi reiterano le condotte fraudolente utilizzando sovente i medesimi schemi societari.

3.2 ATTIVITÀ DI CONTRASTO ALLA EVASIONE INTERNAZIONALE

Relativamente al contrasto agli illeciti fiscali internazionali si ricorda che le norme contenute nel D.L. n.167 del 1990 sono state profondamente rivisitate dall'art. 9 della legge del 6 agosto 2013, n. 97.

Il nuovo assetto normativo, illustrato dalla circolare n. 38/2013, ha dotato l'Agenzia delle Entrate di nuovi ed efficaci strumenti di contrasto all'illecito trasferimento e/o detenzione all'estero di attività produttive di reddito, immediatamente operativi.

Per quanto attiene, invece, all'attività di contrasto ai fenomeni di fittizio trasferimento all'estero della residenza fiscale, il presidio, costituito dal meccanismo di

controllo introdotto dal D.L. n. 112 del 2008 (art. 83, commi 16 e 17), viene implementato dal nuovo applicativo SO.NO.RE. che permette di selezionare le persone fisiche che, pur risultando formalmente non residenti ai fini fiscali in Italia, presentano tuttavia indizi di collegamento col territorio nazionale in quanto percepiscono redditi ricorrenti, dispongono di immobili o conti correnti, ricevono afflussi di capitale.

L'applicativo permette anche di individuare le posizioni di quei soggetti stranieri che, pur vivendo e lavorando in Italia da anni e che, quindi, sono da considerare fiscalmente residenti in Italia, non hanno mai provveduto a formalizzare la propria residenza, né tantomeno adempiuto agli obblighi fiscali nazionali.

All'Ufficio per il contrasto degli illeciti fiscali internazionali viene affidato il compito di continuare a coordinare la procedura di collaborazione volontaria per l'emersione delle attività economiche e finanziarie illecitamente detenute all'estero da contribuenti nazionali, già presentate e quelle che verranno presentate sulla scorta della normativa primaria in corso di esame da parte del Parlamento.

3.3 ATTIVITA' A PROIEZIONE INTERNAZIONALE

Anche per il 2014 si invitano gli Uffici a ricorrere, ove ritenuto opportuno o necessario, agli strumenti della cooperazione internazionale, sia mediante l'attivazione dello scambio di informazioni a richiesta nei confronti delle amministrazioni fiscali estere, sia attraverso la consultazione e l'utilizzo delle informazioni da queste ultime pervenute a mezzo di scambio automatico.

Per quanto riguarda tale ultima modalità, si rammenta che le informazioni relative a redditi di fonte estera prodotti da residenti italiani sono organicamente incluse nell'applicativo INDEX, a disposizione degli uffici. Gli stessi dovranno comunque fare ricorso allo strumento della richiesta di informazioni - da inoltrare per il tramite dell'Ufficio Scambio informazioni - ogni qual volta si rilevi la necessità di approfondire ulteriori aspetti rispetto a quanto risulta dai dati presenti in INDEX.

Con riferimento poi, all'assistenza fornita dall'Agenzia delle Entrate alle Amministrazioni fiscali estere, va precisato che nel 2013 il flusso di scambio spontaneo di informazioni verso l'estero è risultato molto inferiore a quello in entrata.

Vanno pertanto incrementate le iniziative di scambio spontaneo, soprattutto in materia di IVA, avuto anche riguardo alle numerose raccomandazioni rivolte in tal senso dalla Commissione Europea a tutela degli interessi finanziari nazionali e comunitari.

In relazione allo scambio di informazioni in materia diversa dall'IVA, si segnala che con D.lgs. 4 marzo 2014, n. 29 è stato riformulato l'art. 31-bis del DPR n. 600 del 1973 in materia di assistenza amministrativa. In particolare, il nuovo comma 2 bis dell'art. 31-bis contiene un rinvio alle scadenze temporali imposte dagli articoli 7, 8 e 10 della direttiva.

Di specifico interesse per gli uffici è l'articolo 7 che, con riferimento allo scambio di informazioni su richiesta, prevede che l'Autorità interpellata comunichi le informazioni al più presto e comunque entro sei mesi dalla data di ricevimento della richiesta. Occorre dunque che tutti gli Uffici pongano la massima attenzione alla tempistica connessa alla raccolta delle informazioni, al fine di rispettare la scadenza complessiva dei sei mesi per le risposte da fornire alle Autorità estere.

Si segnala altresì, il nuovo istituto della collaborazione tra funzionari contenuta nell'art. 31-bis, comma 5 bis, del DPR n. 600/1973 (articolo 11 della direttiva 2011/16/UE), che disciplina la presenza negli uffici amministrativi e la partecipazione alle indagini amministrative di funzionari degli Stati membri.

Per quanto concerne, ancora, l'attività di controllo su soggetti con attività internazionale in presenza di una procedura di *ruling* di standard internazionale, si rammenta che ai sensi dell'art. 8, comma 4, del D.L. n. 269 del 2003, per i periodi d'imposta per i quali l'accordo è in vigore, l'Amministrazione finanziaria esercita i poteri di cui agli artt. 32 e seguenti del DPR n. 600 del 1973, soltanto in relazione a questioni diverse da quelle oggetto dell'accordo.

Nell'ipotesi invece di un'attività di controllo avviata simultaneamente ad una istruttoria di *ruling* internazionale, si conferma la necessità di procedere a un'attenta valutazione di opportunità, al fine di evitare una sovrapposizione di interventi i quali, pur se condotti alla stregua di norme e logiche diverse, implicano lo svolgimento di attività istruttorie assimilabili.

In ogni caso, al fine di consentire che nell'ambito dell'attività di controllo gli Uffici tengano conto delle procedure di *ruling* internazionale in corso e degli accordi conclusi, è possibile riscontrare in SERPICO l'esistenza di *ruling* in corso o conclusi, con le relative informazioni di sintesi.

Con riguardo, ancora, alla tematica della doppia imposizione eventualmente determinata dagli esiti dell'attività di controllo, si richiama la circolare n. 21/E del 5 giugno 2012 in materia di composizione delle controversie fiscali internazionali, la quale assegna un ruolo prioritario alle Direzioni Regionali e Provinciali in termini di partecipazione alle attività istruttorie propedeutiche allo svolgimento del contenzioso internazionale e al suo buon esito. Tale partecipazione deve essere intesa, in particolare, in termini di raccordo tra l'attività di accertamento esplicata dagli uffici e la gestione dei relativi esiti nelle sedi internazionali.

Con specifico riferimento, infine, alle attività istruttorie esterne aventi ad oggetto il riscontro dei prezzi di trasferimento praticati dal soggetto in verifica, occorre evidenziare che a seguito della pubblicazione della menzionata circolare n. 21/E del 2012, si è assistito a un crescente ricorso all'istituto della procedura amichevole. Se da un lato il fenomeno si riconnette a una maggiore familiarità con gli strumenti contenziosi internazionali da parte dei contribuenti, dall'altro esso sollecita la massima attenzione da parte delle articolazioni dell'Amministrazione finanziaria preposte all'esecuzione dei controlli e alla redazione dei relativi atti istruttori.

In particolare, l'attività di verifica su fattispecie riconducibili al *transfer pricing* deve sempre essere caratterizzata da un elevato grado di approfondimento dei fatti e delle circostanze del caso.

In tale contesto, il rigore tecnico e il puntuale approfondimento, caso per caso, dell'effettiva realtà economica sottesa alle transazioni infragruppo costituiscono la valida e irrinunciabile premessa non solo ai fini di un corretto dialogo fra Amministrazione finanziaria e contribuente durante le fasi istruttorie, ma anche ai fini dell'eventuale, successivo confronto con le amministrazioni fiscali estere in sede di procedura amichevole attivata per rimuovere la doppia imposizione originata dall'avviso di accertamento.

3.4 ATTIVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE

L'attività di riscossione rappresenta una priorità strategica nell'ambito degli obiettivi istituzionali dell'Agenzia delle Entrate ed è pertanto indispensabile che ciascuna Direzione Regionale e Provinciale si adoperi per garantire il miglioramento qualitativo e quantitativo dei risultati conseguiti.

Al riguardo, è quanto mai evidente che la rilevanza dell'attività di riscossione per il perseguimento anche dell'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali, rende improcrastinabile il potenziamento delle strutture deputate a tale attività.

Si richiama, in particolare, la necessità di organizzare, all'interno degli Staff di ciascuna Direzione Provinciale, una vera e propria attività di *intelligence* finalizzata ad individuare l'esistenza di crediti esigibili, o per i quali sussista il pericolo per la riscossione, al fine di operare le conseguenti segnalazioni all'Agente della Riscossione.

Un rinnovato impegno, inoltre, dovrà essere profuso per contrastare il fenomeno dell'evasione da riscossione, nelle sue molteplici sfaccettature, e per garantire la tempestiva insinuazione dei crediti vantati nei confronti di soggetti interessati da procedure concorsuali.

Per quanto concerne, ancora, la trattazione e la definizione delle proposte di transazione fiscale, ai sensi degli artt. 182-bis e 182-ter della Legge Fallimentare, si ricorda che le Direzioni Provinciali non sono più tenute, diversamente da quanto indicato nella circolare n. 21/E del 2011, ad inviare alla Direzione Centrale accertamento le proposte con falcidia, per i debiti tributari ed accessori, superiore a due milioni di euro.

Di contro, le Direzioni Regionali avranno cura di segnalare le problematiche di ordine interpretativo-procedimentale affrontate e risolte in sede di esame delle richieste di parere pervenute dalle Direzioni Provinciali. Tali segnalazioni, che dovranno essere effettuate indipendentemente dall'entità della falcidia, consentiranno, unitamente alle specifiche richieste di consulenza che ordinariamente pervengono in materia, di avere una più completa cognizione delle questioni scaturenti dalla concreta applicazione dell'istituto della transazione fiscale e, conseguentemente, di assicurare l'uniformità di comportamento delle strutture operative.

Per quanto attiene da ultimo all'attività di contrasto all'evasione da riscossione per il tramite delle Autorità fiscali estere, permane un notevole squilibrio tra le richieste di recupero inviate dall'Agenzia ad altri Stati membri e l'attività di riscossione svolta nel nostro territorio per conto e in favore delle anzidette Amministrazioni fiscali.

Occorre dunque aumentare decisamente l'impegno, in collaborazione con gli Agenti della riscossione, per attivare tempestivamente la mutua assistenza al fine di chiedere il recupero di un credito erariale nazionale (nonché l'adozione di misure cautelari) allo Stato di residenza del debitore dell'imposta italiana ovvero allo Stato in cui siano state individuate da parte dell'ufficio specifiche fonti reddituali e attività patrimoniali delle quali il debitore medesimo sia beneficiario. Nel merito si sottolinea la possibilità di attivare richieste di informazioni che consentano di assumere preventivamente dai *partner* esteri elementi anagrafici e reddituali relativi al debitore.

In quest'ottica⁵, sono state trasmesse ai competenti uffici delle liste di soggetti debitori per i quali risultano formati ruoli negli ultimi anni e che risultano avere, in base alle banche dati a disposizione (in primo luogo, la banca dati INDEX), un collegamento con l'estero ovvero una fonte di reddito di provenienza estera.

Le posizioni così individuate devono essere oggetto di vaglio per verificare l'esistenza delle condizioni di attivazione dell'assistenza al recupero.

⁵ con nota n. 34805 dell'11 marzo 2014

Con riferimento alle fonti normative in vigore, si segnala che con D.M. 28 febbraio 2014 è stata data attuazione al D.lgs. n. 149 del 2012, che ha recepito la direttiva 2010/24/UE del Consiglio del 16 marzo 2010 relativa all'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da dazi, imposte e altre misure.

L'Ufficio Centrale di collegamento per il recupero crediti, istituito presso l'Ufficio Cooperazione operativa di questa Direzione Centrale, è competente per la trasmissione delle domande di assistenza alla riscossione dei crediti relativi ai tributi di competenza dell'Agenzia delle Entrate⁶.

Oltre alla citata direttiva 2010/24/UE, un'ulteriore base giuridica per l'assistenza al recupero crediti - utilizzabile con la Norvegia e l'Islanda - è rappresentata dalla Convenzione concernente la reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale tra gli Stati membri del Consiglio d'Europa e i Paesi membri dell'OCSE, siglata a Strasburgo il 25 gennaio 1988. Non sussistono, in tal caso, soglie minime di attivazione della richiesta di recupero.

Un ultimo aspetto di rilievo riguarda la partecipazione alle procedure concorsuali o di liquidazione in corso all'estero per crediti vantati dall'Agenzia verso soggetti ivi stabiliti. Trattasi di procedure di natura civilistica, che esulano dall'ambito della mutua assistenza amministrativa (non accordata, di prassi, nell'ambito di simili procedure) e sono in genere connotate da specificità giuridico-legali variabili a seconda della legislazione vigente nello Stato di apertura della procedura medesima.

Con circolare n. 25/E del 2013 le Direzioni Provinciali o Regionali competenti in relazione al credito vantato sono state invitate ad attivarsi, non appena ricevuta notizia dell'apertura della procedura estera, per effettuare l'analisi e il consolidamento della posizione fiscale del debitore, al pari di ciò che avviene in caso di fallimento in Italia. Tanto al fine di predisporre la domanda di insinuazione del credito erariale, che dovrà essere direttamente inviata dalla competente Direzione Regionale o Provinciale in riscontro alle

⁶ A tal fine si richiamano i contenuti della nota n. 188277 del 28 dicembre 2011 e della comunicazione di servizio n. 72 del 18 ottobre 2012.

comunicazioni ricevute dai curatori e liquidatori esteri, nel rispetto della tempistica e delle formalità previste nello Stato in cui la procedura è aperta.

Ove in relazione alla summenzionata diversità delle legislazioni domestiche dovessero insorgere dubbi o criticità di natura legale (ad esempio, questioni di rappresentanza, di competenza, di disallineamento con contestuali procedure nazionali, eccetera), potrà essere utilmente richiesta la consulenza della Direzione Centrale Accertamento.

4. PIANIFICAZIONE, CONSUNTIVAZIONE E RISCOSSIONE DA ATTIVITA' DI CONTROLLO

Il modello di budget adottato per l'anno corrente, improntato ad un maggior grado di autonomia, ha previsto la distinzione tra "Risultati" e "Piano di Lavoro". Nei Risultati sono stati inseriti gli indicatori che, per loro natura, rappresentano l'esito delle azioni, mentre nel Piano di Lavoro sono contenuti tutti quei *target* realizzando i quali si perviene ai Risultati.

Per l'area strategica controlli, le linee di attività contenute nel Piano di Lavoro, diversificate per tipologia di controllo e per tipologia di contribuente, sono state condivise con ciascuna struttura di secondo livello nell'ambito del processo di formazione del budget di produzione, assegnato con la nota prot. n. 39874 del 20 marzo 2014 del Direttore dell'Agenzia.

Nel nuovo modello di budget gli indicatori individuati quali "Risultati" dell'attività di prevenzione e contrasto all'evasione sono:

- versamenti diretti da istituti definatori dell'attività di controllo sostanziale e formale – espressione degli esiti finanziari dell'attività di controllo sostanziale e controllo formale;
- accertamenti II.DD., IRAP e IVA - espressione della complessiva azione accertatrice;

- interventi esterni presso la sede del contribuente - espressione della complessiva azione di controllo svolta attraverso le modalità istruttorie esterne della verifica, del controllo mirato e dell'accesso breve.

Le componenti che assumono rilevanza ai fini del calcolo di detti indicatori sono evidenziate in dettaglio nell'Allegato n. 2 alla nota di avvio del processo di budget (nota prot. 146664 del 9 dicembre 2013) e nelle "schede prodotto" allegate alla nota di assegnazione del budget di produzione del 20 marzo u.s. a cui si rimanda.

Per l'anno 2014 è stato altresì previsto l'indicatore "Riscossioni da attività di controllo" (Indicatore: codice 00021VE1), espressione degli esiti finanziari della complessiva attività di accertamento e controllo.

Ai fini del monitoraggio, per ciascuna linea di attività programmata sono adottati criteri specifici per la consuntivazione che si basano su elementi informativi trasmessi di norma mediante le diverse procedure informatiche operazionali di ausilio all'intero *iter* dell'attività di controllo (dalla fase di attivazione dell'atto di accertamento a quella di abbinamento del relativo versamento). Al riguardo per l'anno corrente, allo stato, si confermano i criteri già illustrati con la comunicazione di servizio n. 18 del 2013, alla quale si rinvia per ulteriori approfondimenti.

Pertanto si sottolinea l'importanza che riveste la corretta, completa e tempestiva trasmissione dei dati al sistema informativo secondo le indicazioni fornite nelle comunicazioni di servizio e nelle guide operative che accompagnano l'estensione delle procedure informatiche agli uffici.

Allo scopo di dotare gli uffici di avanzati strumenti tecnici-informatici di ausilio all'attività di controllo sempre più idoneamente e tempestivamente aggiornati, con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 3 gennaio 2014, n. 646 è stato istituito l'albo nazionale degli sperimentatori. In conseguenza dell'importanza strategica delle attività di aggiornamento delle procedure svolte dai componenti dell'Albo degli sperimentatori, le ore di attività destinate alla sperimentazione sono da considerarsi, ai fini della consuntivazione delle stesse come attività di controllo.

Per analisi di dettaglio soprattutto in merito alla qualità dell'azione, si rimanda, inoltre, alla consultazione dei data mart in BI>Monitoraggio Accertamento > Analisi Libera, con riferimento all'attività di accertamento e in BI>Riscossione >Moneta>Analisi libera>e BI> Riscossione >Riscossione Coattiva >Analisi libera per un'attenzione più specifica anche agli esiti della fase di riscossione.

Le Direzioni regionali e le strutture operative, come di consueto, devono garantire una sistematica e scrupolosa vigilanza sulla puntuale immissione dei dati, nonché una costante ricognizione, mediante gli strumenti informatici in uso, dei dati trasmessi.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Rossella Orlandi