PARTE II

L'angolo del commercialista

Rubrica a cura di
www.commercialistatelematico.com

Individuati settori e operazioni "a rischio verifiche"

CONTROLLI FISCALI NEL 2006: RESI NOTI I PRIMI INDIRIZZI OPERATIVI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

di Massimo Conigliaro, dottore commercialista, pubblicista, docente Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze

Con la Circolare n. 9/E del 3 marzo 2006 l'Agenzia delle Entrate ha diramato agli uffici periferici i primi indirizzi operativi da seguire nell'attività di prevenzione e contrasto all'evasione per l'anno 2006. Le direttive tengono conto delle disposizioni contenute nella L. n. 266 del 23 dicembre 2005 (Finanziaria per l'anno 2006) e consentono di avere un quadro d'insieme abbastanza chiaro delle attività oggetto dell'attenzione da parte del Fisco nonché delle operazioni "sospette" che possono innescare una verifica fiscale.

Può essere estremamente utile, pertanto, ripercorrere e analizzare i punti salienti della Circolare.

ATTIVITÀ DI ANALISI E RICERCA E COOPERAZIONE INTERNAZIONALE.

Per l'anno di attività 2006 è confermato l'impegno richiesto agli uffici nell'attività di contrasto alle **frodi Iva**, con particolare riguardo all'**Iva intracomunitaria**. In particolare, qualora le operazioni sospette siano state poste in essere da operatori nazionali direttamente o indirettamente con soggetti stabiliti in altri Stati membri della Comunità europea, sarà attivata la cooperazione internazionale al fine di ottenere riscontro dalle autorità estere.

Con riferimento al fenomeno delle frodi Iva si ricorda che il decreto ministeriale del 22 dicembre 2005 ha dato attuazione all'art. 60-*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972. La normativa citata, che trova applicazione nei confronti delle operazioni effettuate a decorrere dal 31 dicembre 2005 (giorno di pubblicazione del decreto nella Gazzetta Ufficiale), fornisce un ulteriore strumento da utilizzare nell'attività di repressione delle frodi, in particolare di quelle fattispecie realizzate attraverso le interposizioni fittizie di *missing traders*.

Sempre in materia di imposta sul valore aggiunto l'attività, inoltre, si indirizzerà all'individuazione di:

- percorsi evasivi ed elusivi che potrebbero interessare la gestione dei depositi Iva;
- comportamenti fraudolenti finalizzati ad ottenere indebiti rimborsi e ad utilizzare in compensazione crediti non spettanti.

Nell'ambito della prevenzione dei fenomeni di frode e più in generale di comportamenti evasivi, l'attività di *intelligence* dell'Amministrazione Finanziaria sarà rivolta alla raccolta di tutte le informazioni più utili ai fini di enucleare le posizioni connotate da alto grado di pericolosità.

In tale contesto l'attività sarà diretta ad individuare quei soggetti richiedenti **nuove partite Iva** che presentano elevati indici di rischio. In particolare l'attività sarà finalizzata a far emergere le posizioni soggettive:

- interessate da fenomeni evasivi e fraudolenti nel **settore della vendita, della locazione e dell'intermediazione immobiliare**;
- caratterizzate dall'**omessa dichiarazione** dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto;
- interessate dall'utilizzo ai fini evasivi di **regimi fiscali agevolativi** destinati dalla normativa a particolari settori;
- con riferimento alle quali l'incrocio di dati del patrimonio informativo esterno ed interno all'Agenzia evidenzi **manifestazioni di particolare capacità contributiva**;
- in relazione alle quali, nell'ambito dell'attività di *intelligence*, siano stati rilevati fenomeni evasivi ed elusivi che interessano rilevanti operazioni economiche societarie;
- evidenziate dai **flussi informativi** provenienti dalle **autorità fiscali estere**.

VERIFICHE

L'Amministrazione Finanziaria evidenzia che, in attuazione della disposizione del comma 520 dell'art. 1 della L. n. 266 del 2005, ci sarà un incremento di capacità operativa per l'attività di contrasto all'evasione **nei confronti dei soggetti per i quali non trova applicazione l'istituto della programmazione fiscale**.

Sono indici di sospetto le posizioni soggettive di contribuenti:

- che presentino dichiarazioni con **l'esposizione**, con particolare riferimento all'imposta sul valore aggiunto, di **crediti a rimborso**, utilizzati in compensazione ovvero riportati al successivo periodo di imposta, che appaiano particolarmente rilevanti in relazione all'attività svolta;
- che, in esito ai **controlli sui crediti d'imposta** concessi **per l'incremento della base occupazionale e per le aree svantaggiate**, risultino meritevoli di

un controllo esteso alla complessiva posizione fiscale, in ragione della rilevanza del credito di cui sia stato accertato l'illegittimo utilizzo, ovvero l'illegittima contabilizzazione, qualora il credito stesso non sia stato utilizzato;
- che risultino avere omesso la comunicazione di cui all'art. 1, comma 4, del D.L. 24 settembre 2002, n. 209, entro i termini previsti ovvero le posizioni soggettive in relazione alle quali il contenuto della predetta comunicazione risulti incompleto o infedele;
- in relazione alle quali, nell'ambito dell'attività di *intelligence,* siano stati rilevati comportamenti fraudolenti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto ovvero siano stati rilevati fenomeni evasivi ed elusivi che interessano rilevanti operazioni economiche societarie;
- in relazione alle quali, nell'ambito dell'attività di *intelligence,* siano state predisposte segnalazioni qualificate con riferimento al settore immobiliare.

Per i contribuenti che si collocano al di sotto della soglia dei 5.164.570 euro di volume d'affari, la selezione, tenendo conto dei criteri indicati con riguardo ai contribuenti cosiddetti grandi e medio-grandi, privilegerà le posizioni soggettive:
- appartenenti a categorie economiche per le quali non sono stati approvati i relativi studi di settore o parametri;
- per le quali, nel corso degli accessi brevi o di altre attività di indagine è stato rilevato lo svolgimento di un'attività economica diversa da quella dichiarata ai fini dell'applicazione degli studi di settore;
- che hanno omesso di dichiarare i dati ai fini dell'applicazione degli studi di settore o dei parametri, pur essendo tenuti a tale adempimento, ovvero hanno indicato cause di esclusione o inapplicabilità;
- per le quali, comunque, non trova applicazione l'istituto della programmazione fiscale.

L'attività di verifica, che riguarderà la complessiva posizione fiscale del contribuente, avrà ad oggetto, di regola, per il primo semestre 2006, il periodo d'imposta 2003.

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

Sussistendone i presupposti, i controlli saranno 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 obbligatorie.

CONTROLLI SOSTANZIALI

Anche con riferimento alla linea di attività "controllo sostanziale" è previsto un maggiore impegno nei confronti dei soggetti con volume d'affari, ricavi e/o compensi superiori a 5.164.570 euro, e più in generale nei confronti dei contribuenti per i quali non trova applicazione l'istituto della programmazione fiscale, previsto dai commi 499 e seguenti dell'art. 1 della legge Finanziaria 2006.

Con riferimento ai soggetti con volume d'affari, ricavi e/o compensi superiori a 5.164.570 euro gli uffici, in sede di predisposizione del piano annuale dei controlli, terranno conto delle posizioni soggettive suscettibili di controllo con modalità istruttorie diverse dalla verifica.

Anche in questo caso, l'attività di controllo avrà ad oggetto, di norma, il periodo di imposta 2003 con possibilità di estensione ad annualità diverse in ragione del criterio della proficuità comparata e dell'esigenza di repressione di fattispecie di frode.

In sede di attuazione del piano annuale dei controlli nei primi mesi dell'anno 2006, l'Amministrazione Finanziaria terrà conto prioritariamente anche:

- delle posizioni soggettive, non ancora esaminate, rese disponibili agli uffici attraverso le procedure di gestione sia degli inviti al contraddittorio sulla base degli studi di settore e dei parametri, sia degli avvisi di accertamento parziale automatizzati, ai sensi dell'art. 41-*bis* del D.P.R. n. 600 del 1973;
- delle posizioni soggettive per le quali gli uffici hanno a disposizione significativi elementi informativi in ordine all'omessa presentazione delle dichiarazioni;
- delle posizioni soggettive e delle annualità di imposta, con riferimento alle quali non trovano applicazione gli istituti di cui ai commi 499 e seguenti dell'art. 1 della legge Finanziaria 2006, 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;

c) segnalazioni e risultanze degli interventi effettuati da altri organismi ed amministrazioni esterni all'Agenzia;

d) informazioni in ordine a manifestazioni di particolare capacità contributiva utilizzabili ai fini del cosiddetto accertamento sintetico di cui all'art. 38, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973;

e) informazioni che evidenziano fenomeni evasivi ed elusivi nell'ambito di rilevanti operazioni economiche societarie;
f) segnalazioni provenienti dalle autorità fiscali estere;

- delle posizioni soggettive destinatarie di benefici ed incentivi fiscali.
- delle posizioni soggettive per le quali le Direzioni regionali abbiano accertato l'insussistenza dei presupposti per la loro iscrizione nell'anagrafe delle Onlus ovvero di quelle per le quali le attività istruttorie effettuate abbiano individuato lo svolgimento di attività commerciali da parte di soggetti per i quali, in precedenza, sia stata accertata la sussistenza dei requisiti formali per l'iscrizione nell'anagrafe delle Onlus.

Nell'ambito del **settore registro** l'attività degli uffici si indirizzerà, prioritariamente, verso gli **atti di cessione e di conferimento di terreni edificabili e degli immobili in genere nonché verso gli atti di cessione d'azienda**.

Proseguirà, inoltre, l'esame delle posizioni interessate dall'**omessa registrazione di contratti di locazione**.

ACCESSI BREVI

L'Amministrazione Finanziaria ribadisce inoltre il ricorso al mezzo di indagine dell'"accesso breve" onde assicurare l'adeguato presidio del territorio attraverso controlli diffusi in materia di obblighi strumentali, controllo delle compensazioni e lotta al sommerso.

Nell'ambito della lotta al sommerso una particolare attenzione sarà riservata alla selezione delle posizioni soggettive da controllare: l'attività sarà 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".**

In una prima fase gli interventi avranno ad oggetto i periodi di imposta 2003 e 2004.

La selezione interesserà prioritariamente le posizioni soggettive:
- che non hanno dichiarato i dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore ed hanno indicato cause di esclusione o inapplicabilità;
- che non hanno dichiarato i dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore senza altresì indicare cause di esclusione o inapplicabilità;
- che hanno dichiarato un codice attività non rientrante tra quelli per i quali sono applicabili gli studi di settore, ma per le quali le informazioni a dis-

posizione evidenziano l'esercizio di un'attività soggetta all'applicazione degli stessi.

Nei casi in cui si riscontrino in sede di accesso 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.

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;
d) verifica dei presupposti necessari per il riconoscimento dei benefici previsti dalle leggi in favore delle Onlus.

ATTIVITÀ COLLEGATE ALLA TUTELA DELLA PRETESA ERARIALE.

L'Amministrazione Finanziaria centrale sollecita l'attenzione degli uffici periferici sulle attività collegate alla tutela della pretesa erariale[1].

A tal fine viene segnalata la necessita che il trattamento dei ruoli venga effettuato nel rispetto dei termini decadenziali previsti per la notifica della cartella di pagamento ai sensi dell'art. 25, comma 1, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, tenuto altresì conto delle disposizioni dell'art. 19 del D. Lgs. n. 112 del 13 aprile 1999.

Viene inoltre raccomandato, ricorrendone i presupposti, l'utilizzo di adeguati strumenti di tutela del credito erariale quali:

[1] Sul punto sia consentito il rinvio a M. Conigliaro, *La Circolare 52/E del 9 dicembre 2005 dell'Agenzia delle Entrate: "evasione da riscossione" e azioni a tutela del credito erariale*, in *il fisco* n. 3 del 13 gennaio 2006, p. 1-386.

- le procedure previste dall'art. 22 del D. Lgs. n. 472 del 1997 in materia di ipoteca o sequestro conservativo dei beni del contribuente, compresa l'intera azienda;
- lo scrupoloso controllo con riguardo alle garanzie prestate a fronte delle richieste di pagamento rateale della pretesa erariale;
- il monitoraggio dei pagamenti rateali per l'immediato avvio della procedura di escussione delle garanzie prevista dall'art. 19, comma 4-*bis*, del D.P.R. n. 602 del 1973, 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;
- l'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;
- l'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;
- l'immediato conferimento del carattere di esecutorietà ai ruoli conseguenti alla liquidazione automatica ed al controllo formale delle dichiarazioni.