

NOTIZIARIO FLASH

DEL CENTRO SERVIZI DI DOMENICO N° 2/2011

L'Agenzia delle Entrate nella *Circolare Nr 21/E del 18/05/2011* ha sostenuto come nel corso del 2010 sono stati pienamente raggiunti gli obiettivi strategici, per le attività di prevenzione e contrasto dell'evasione, dalla stessa individuati nella circolare Nr 20/E del 2010.

Ha inoltre presentato la campagna di recupero all'evasione 2011, in continuità con le posizioni assunte in tale ambito nel recente passato : l'intento è quello di **concentrare i controlli solo dove ce ne sia veramente bisogno**, basando la progettazione delle stesse attività di controllo sull'analisi dei rischi.

Interveniamo quindi sull'argomento proprio al fine di individuare i cc.dd. **sogetti a rischio**.

1. Campagna controlli 2009-2011

La campagna dei controlli per il 2010 era stata delineata nella *Circolare Nr 20/E del 16/04/2010* partendo dai risultati del 2009, risultati che l'Agenzia stessa definì importanti poiché il numero complessivo degli interventi, relativi alle diverse tipologie di controllo, si era infatti attestato su valori particolarmente elevati. Gli obiettivi quantitativi per il 2010 erano stati pertanto calibrati in termini sostanzialmente analoghi a quelli raggiunti nel 2009, **puntando al miglioramento dei risultati ottenibili dalle singole attività di controllo**, più che ad un mero incremento numerico delle medesime attività fine a sé stesso. Il *fine strategico* era quindi stato individuato nell'aumento dell'importo mediano delle imposte o maggiori imposte accertate e, soprattutto, definite.

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

L'Agenzia richiamava gli indirizzi forniti con la precedente Circolare Nr 13/E del 9/04/2009, nella sostanza riconfermati, presentandoci un quadro di continuità ed al tempo stesso di evoluzione dei rapporti che l'Amministrazione Finanziaria ha instaurato con i contribuenti negli ultimi tempi.

In tale ambito è da segnalare l'intervento del Legislatore che ha previsto da un lato, con l'art. 83, commi 8 e 9, del DL Nr 112 del 2008, l'esecuzione, nel triennio 2009-2011, di un **piano straordinario di controlli finalizzati alla determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche** e, dall'altro, con l'art. 83, comma 18 dello stesso decreto, ha introdotto il nuovo istituto dell'**"Adesione ai verbali di constatazione"**¹ disciplinato dal nuovo art. 5-bis, D.Lgs. Nr 218/97, finalizzato a *"...semplificare la gestione dei rapporti con l'Amministrazione fiscale, ispirandoli a principi di reciproco affidamento ed agevolando il contribuente mediante la compressione dei tempi di definizione"*.

¹ Con la Circolare 17.9.2008, n. 55/E l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti sul nuovo istituto evidenziando i vantaggi derivanti dalla definizione in tempi più brevi dell'accertamento derivante dai pvc mediante il preventivo assenso del contribuente e senza passare attraverso la fase del contraddittorio, che comporta per il contribuente la possibilità di usufruire della **riduzione delle sanzioni** alla metà della misura stabilita in caso di accertamento con adesione (riduzione delle sanzioni **ad un ottavo del minimo**) e rateizzazione del pagamento delle somme dovute **senza necessità di prestare garanzie**.

Ricordiamo che gli ultimi indirizzi² sull'attività di controllo sono stati emanati in attuazione delle linee generali e degli obiettivi contenuti nell'**Atto di indirizzo del Ministro dell'Economia e delle Finanze per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2009-2011** che ha tracciato le linee generali e gli obiettivi della gestione tributaria per il triennio.

Ciò ha comportato una **riorganizzazione** del dispositivo di contrasto dell'evasione, sia a livello centrale, sia a livello regionale e locale, al fine di focalizzare distintamente l'azione di controllo sulle diverse macro-tipologie di contribuenti (distinti nelle **quattro categorie** di grandi e medie imprese, piccole imprese e lavoratori autonomi, enti non commerciali, persone fisiche) e di adottare **metodologie di intervento differenziate** per ciascuna macro-tipologia e coerenti con altrettanto distinti sistemi di analisi e valutazione del rischio di evasione e/o di elusione da sviluppare tenendo anche conto delle peculiarità che connotano ciascuna realtà territoriale ed economica.

Tale approccio ha comportato la necessità di istituire nuove Direzioni Provinciali nel cui ambito prevedere una apposita struttura con compiti di analisi del livello e della distribuzione del rischio di evasione e/o di elusione³.

Lo scopo annunciato dall'Agenzia era quello di migliorare la capacità di intercettare situazioni di effettiva e consistente evasione al fine di recupero delle imposte evase ed irrogazione delle sanzioni, e *"...anche e soprattutto ad ottenere un sostanziale cambiamento dei comportamenti fiscalmente scorretti tale da determinare, in prospettiva, un allargamento delle basi imponibili dichiarate e, quindi, un consistente incremento del gettito derivante dall'adempimento spontaneo (la c.d. "compliance")"*⁴.

Dal punto di vista operativo, l'organizzazione delle campagne controlli 2009-2011 è stata basata sui punti successivi :

1) rafforzamento dell'azione di **contrasto ai fenomeni aventi connotazione fraudolenta**, in linea con quanto stabilito dall'art. 83, commi 5 e 6, del DL Nr 112 del 2008⁵;

2) **c.d. "tutoraggio" delle grandissime imprese**⁶ da parte delle direzioni regionali, che doveva passare anche attraverso una sorta di controllo sistematico e preventivo, finalizzato anche ad assicurare un elevato grado di correttezza dei comportamenti fiscali di tali contribuenti;

3) **presidio di tutti i grandi contribuenti**, imprese e professionisti (individuati come quelli con volume d'affari IVA, ricavi o compensi non inferiore a Euro 100.000.000) da parte delle direzioni regionali presso le quali sono concentrate le competenze in materia di controlli, accertamento, contenzioso e riscossione, nonché in materia di rimborsi e di controllo della esistenza dei crediti utilizzati in compensazione;

4) **presidio delle imprese di medie dimensioni** (con volume d'affari IVA, ricavi o compensi da Euro 5.164.569 a <100.000.000) le quali, per le peculiarità specifiche economiche e fiscali, richiedono metodologie di analisi dei rischi sempre più sofisticate ed incisive;

5) **presidio delle altre imprese di minori dimensioni** (con volume d'affari IVA, ricavi o compensi fino a Euro 5.164.568) e **dei lavoratori autonomi** ai fini della definizione di un'attività di **analisi mirata e selettiva** per l'individuazione dei principali rischi di evasione e di elusione, che utilizzi anche le risultanze degli **Studi di Settore** e lo strumento istruttorio delle **indagini finanziarie**, nei frequenti casi in cui lo stesso si rivela il più idoneo a comprovare le violazioni fiscali⁷;

6) **accertamento sintetico del reddito complessivo delle persone fisiche** in base agli elementi di capacità contributiva, da valutare nel contesto del nucleo familiare, qualora i redditi complessivamente dichiarati non risultino coerenti con la capacità di spesa dimostrata;

7) **presidio** della complessa platea dei soggetti che usufruiscono di **regimi fiscali agevolativi**;

8) **contrasto al fenomeno delle indebite compensazioni**

9) **maggior utilizzo degli istituti definitivi**;

10) **concretizzazione dell'azione di accertamento** utilizzando le risultanze delle attività istruttorie già espletate.

Inoltre una sollecitazione è stata rivolta a tutte le strutture operative nell'ambito degli adempimenti correlati alla **riscossione**⁸.

² Il riferimento è alle tre circolari citate, vale a dire la Nr 13/E del 9.04.2009, la Nr 20/E del 16.04.2010 e l'ultima la Nr 21/E del 18.05.2011.

³ Riguardante tutti i contribuenti con domicilio fiscale nell'ambito territoriale provinciale poiché per i cosiddetti "grandi contribuenti" il presidio compete, a seguito della riorganizzazione, alle strutture regionali. Nelle more della costituzione delle nuove unità organizzative, che è avvenuta gradualmente nel 2010, la detta analisi di rischio è stata comunque svolta dalle Direzioni regionali, con distinto riguardo a ciascuna delle Province di competenza *"...Tale analisi dovrà portare alla individuazione di una cornice di riferimento entro la quale gli attuali Uffici locali possano a propria volta sviluppare, entro i limiti consentiti dall'ancora vigente assetto organizzativo, analisi locali e settoriali idonee ad indirizzare in modo adeguato la selezione delle posizioni da sottoporre a controllo..."*(Circolare Nr 13/E del 9.04.2009).

⁴ Circolare citata.

⁵ E' a tal fine che sono stati istituiti l'Ufficio Centrale Antifrode, incardinato nella Direzione Centrale Accertamento, ed appositi Uffici Antifrode nelle Direzioni regionali della Lombardia, del Piemonte, del Veneto, dell'Emilia Romagna, della Toscana, del Lazio, della Puglia, della Campania e della Sicilia.

⁶ Previsto dall'art. 27, ai commi da 9 a 14, DL 185/2008.

⁷ Occorre su tal punto infatti segnalare come la giurisprudenza degli ultimi anni abbia progressivamente limitato un ricorso pressoché automatico da parte dell'Amministrazione Finanziaria alle risultanze degli Studi di Settore.

⁸ L'Agenzia ha infatti esortato tutte le strutture affinché giungano a concludere, in tempi rapidi, "...le attività di competenza per le iscrizioni a ruolo, il conferimento del visto di esecutorietà, il sistematico monitoraggio, nonché, qualora se ne ravvisi la sussistenza dei presupposti, l'immediata iscrizione a ruolo straordinario, l'utilizzo delle misure

E' stato sottolineato, infine, il ruolo determinante delle sinergie operative con la Guardia di Finanza, e con l'I.N.P.S., sia nell'ambito dell'attività di vigilanza e in considerazione della stipula di un'apposita convenzione che prevede lo scambio di informazioni sui risultati dell'attività operativa e l'esecuzione di specifici piani di controllo integrato⁹.

Nell'ambito del controllo, le attività sono state distinte in **attività specifiche**, vale a dire attività di controllo fiscale destinate, in modo specifico, alle diverse macro-tipologie di contribuenti e che quindi integrano nel loro complesso la peculiare strategia da adottare per ridurre i rischi di evasione che caratterizzano ciascuna delle macro-tipologie, e in **attività trasversali**, quelle che per loro natura non possono specificamente riferirsi alle macro-tipologie, ma le riguardano tutte "trasversalmente", in modo più o meno marcato.

2. Obiettivi della campagna 2011

Gli obiettivi di fondo, come già accennato in premessa, sono nel segno di una sostanziale continuità rispetto ai due anni precedenti, confermando la strategia basata sull'analisi del rischio e alla luce del principio, indicato dall'Agenzia stessa nelle circolari di riferimento, di concentrare i controlli solo dove necessario.

In tal senso vengono individuati come funzionali gli strumenti del tutoraggio delle imprese, che, coinvolgendo una platea 2.000 contribuenti, permette una verifica anticipata delle operazioni a rischio, e del c.d. accertamento sintetico, selezionando a livello locale le posizioni che presentano una forte discrepanza tra reddito dichiarato e tenore di vita effettivo.

La prevenzione e il contrasto dell'evasione, alla luce degli obiettivi strategici per il 2010 pienamente raggiunti, come testimoniato dal consolidamento del numero complessivo degli interventi effettuati e dal miglioramento dell'efficacia delle singole attività di controllo¹⁰, verrà attuata nell'anno in corso al **fine di mantenere un livello quantitativo analogo**, compatibilmente con la diminuzione delle risorse destinabili. L'attenzione verrà posta anche alla **qualità dell'analisi del rischio** di evasione che può comportare un numero consistente di controlli conclusi con risultati poco significativi o, peggio, con esito negativo per l'amministrazione. Verrà inoltre **scongiurata una durata eccessiva delle ispezioni** nei casi in cui siano state rilevate solo violazioni formali, aspetto senza dubbio interessante ed auspicabile tanto dalle aziende, che si trovano ad affrontare un periodo di crisi economica persistente, quanto dai soggetti persone fisiche. Verrà infine effettuata una **rimodulazione** della distribuzione degli interventi tra le quattro macro-tipologie di contribuenti.

Il processo di riorganizzazione dell'Agenzia, varato nel 2009, è giunto nel corrente anno a conclusione, e il nuovo assetto è attualmente a regime. Sarà precipuo compito dei Direttori Provinciali di sviluppare ulteriormente i rapporti, definiti nella circolare come "cooperativi", tra i responsabili degli Uffici in cui sono state articolate le Direzioni, vale a dire Controllo e Territoriali, allo scopo di accentuare l'unitarietà della visione strategica delle attività delle Direzioni Provinciali stesse.

Le **attività programmate** illustrate dalla Circolare Nr 21/E, al solito distinte tra specifiche e trasversali, sono brevemente illustrate nei paragrafi che seguono. Facciamo già in questa sede cenno a recenti innovazioni normative che abbiano impattato, più o meno direttamente, sulle operazioni di controllo.

Si tratta delle nuove disposizioni degli **oneri documentali** in tema di prezzi di trasferimento¹¹, che, se rafforza i principi di collaborazione e buona fede tra contribuente ed AF (principio contenuto nell'art. 10 Statuto Contribuente), è anche finalizzato all'incremento dell'efficacia dell'azione di controllo.

E' stato inoltre previsto un procedimento di accertamento nell'ambito del regime del **consolidato nazionale**¹² che comporta la predisposizione di un atto unico di accertamento e di un unico procedimento di adesione.

cautelari ed eventualmente anche delle indagini finanziarie, in stretto coordinamento operativo con gli agenti della riscossione"(Circolare citata).

⁹ In tale ambito vanno menzionati ad esempio i cc.dd. accessi brevi volti alla verifica della corretta indicazione dei dati negli Studi di Settore (in particolare per quel che riguarda i cespiti), durante i quali vengono verificate la completezza e tempestività della compilazione dei libri obbligatori in materia di lavoro.

¹⁰ Le attività di controllo svolte nel 2010 hanno portato ad un incremento dell'11% degli importi complessivamente incassati a seguito di attività di accertamento e di controllo formale, conseguendo maggiori imposte accertate nel complesso ai fini IIDD, IVA e IRAP pari al 6%.

¹¹ La disciplina del c.d. transfer-price è contenuta al comma 7 dell'art. 110 del TUIR e comporta per le componenti di reddito derivanti da operazioni con le cc.dd. CFC (controlled foreign companies) siano valutate in base al c.d. valore normale. L'art. 26 DL 78/2010, introducendo all'art. 1 D.Lgs. 471/97 il comma 2-ter, ha previsto la non applicazione di sanzioni in caso di rettifica del valore normale dei prezzi di trasferimento ai soggetti che dimostrino di aver predisposto e consegnino all'AF gli oneri documentali previsti dal Provvedimento AgE del 29.09.2010.

¹² La disciplina del consolidato fiscale nazionale è contenuta agli artt. 117 e segg. TUIR. La novella consente di emanare un unico atto contenente la pretesa impositiva, il cui pagamento, da parte della consolidante o della consolidata, estingue l'obbligazione, superando le criticità del sistema previdente che si basava su un "doppio livello" di accertamento.

3. Attività specifiche anno 2011

Grandi contribuenti

Ampliata la platea dei soggetti sottoposti a tutoraggio, estesa alle imprese che nel corso del 2009 abbiano conseguito un Volume d'Affari o di Ricavi non inferiore a Euro 150.000.000¹³.

L'obiettivo finale è quello di estenderla a tutti i Grandi contribuenti entro la fine dell'anno in corso.

Le attività istruttorie esterne si focalizzeranno su contribuenti a più alto rischio di evasione. I **criteri di selezione** sono distinti tra i contribuenti sottoposti a tutoraggio¹⁴ e quelli che non lo sono, per i quali risultano ancora validi quelli illustrati nella Circolare 13/E del 2009¹⁵.

Ulteriori posizioni potranno essere scelte in base ai criteri, definiti dall'Agenzia come "consolidati" : posizioni d'imposta riguardanti periodi d'imposta per i quali il potere di accertamento decadrà al 31.12.2011, elementi che necessitano ulteriore attività istruttoria¹⁶, situazioni che evidenziano rischi connessi con la tutela del credito erariale (erogazione di rimborsi, decadenza di polizze fideiussorie, situazioni debitorie di particolare rilevanza, e così via).

Imprese di medie dimensioni

In attuazione del DL 78/2010 art. 24, comma 2¹⁷, sono stati previsti specifici piani di intervento, allo scopo di sottoporre a controllo non meno di un quinto di tali contribuenti. L'analisi del rischio di evasione, in base alla Nota Nr 181918 del 20.12.2011, andrà articolata nelle tre fasi, distinte ma concatenate, della 1) mappatura, 2) censimento dei rischi e 3) selezione dei contribuenti. In caso di equivalenza, si privilegeranno i criteri di :

- a) **assenza di controlli** negli ultimi quattro anni
- b) presenza di **perdite** cc.dd. "sistemiche"¹⁸.

Imprese di minori dimensioni e lavoratori autonomi

Tale categoria, composta da imprese con VA o Ricavi non superiore a 5.164.568 e dall'insieme dei lavoratori autonomi (esercenti attività di arti e professioni), si presenta come quella a più elevata densità, nell'ambito dei soggetti titolari di P.IVA.

Le linee guida dei controlli erano già state delineate nelle precedenti circolari 13/E del 2009 e 20/E del 2010, con le quali si prevedeva : 1) mappatura delle singole categorie (basata sull'accorpamento in settori utilizzato ai fini degli SDS per i codici attività soggetti), 2) analisi andamento dichiarativo su base triennale, allo scopo di evidenziare anomalie riconducibili ad un rischio di evasione e 3)

¹³ Nel 2010 il limite era fissato ai 200.000.000 per il 2008.

¹⁴ Per i quali coincide con un livello di intensità di rischio di evasione/elusione qualificato come "alto" o "medio".

¹⁵ I criteri sono : 1) redazione Bilancio secondo i principi contabili internazionali; 2) presenza di rapporti con soggetti non residenti, specialmente in caso di a. cessioni di beni e/o servizi nell'ambito di gruppi multinazionali, allo scopo di vagliarne la conformità alle previsioni di cui all'art. 110, comma 7, del T.U.I.R., b. esistenza di componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese fiscalmente domiciliate in Stati o territori non appartenente all'Unione Europea aventi regimi fiscali privilegiati (art. 110, commi 10 e 11, del T.U.I.R.), c. dinamiche transnazionali infragruppo con società non residenti delle quali è ipotizzabile la fittizia domiciliazione all'estero, d. esistenza di rapporti di cointeressenza (sia di controllo che di collegamento) in imprese localizzate in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, astrattamente sussumibili nelle fattispecie previste agli artt. 167 e 168 del T.U.I.R., e. esistenza di utili provenienti da società ed enti non residenti e/o di remunerazioni derivanti da contratti di associazione in partecipazione con associanti non residenti, f. presenza di *royalties* e/o di interessi corrisposti da una società residente in uno degli Stati membri a società dello stesso gruppo residenti in altri Stati dell'Unione Europea; 3) presenza di rapporti con altri soggetti residenti, quali a. operazioni infragruppo sottendenti eventuali arbitraggi impositivi, b. esistenza di utili distribuiti da società ai sensi dell'art. 89 del T.U.I.R., c. realizzo di plusvalenze esenti di cui all'art. 87 del T.U.I.R.; 4) presenza di operazioni straordinarie; 5) presenza di elementi reddituali di particolare interesse (ad esempio, ingenti oneri straordinari o finanziari, elevati costi per servizi) o di variazioni e oscillazioni ravvisabili nel fatturato di breve / medio periodo; 6) presenza di crediti IVA di notevole importo rispetto all'attività svolta.

¹⁶ Ad esempio segnalazioni ex art. 37-bis DPR 600/73 (disciplina antielusiva) o relative alla deducibilità di costi connessi ad operazioni con soggetti residenti in paesi "black list".

¹⁷ Il testo dell'art. 24 del decreto citato nel testo era il seguente : comma 1. La programmazione dei controlli fiscali dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di finanza deve assicurare una vigilanza sistematica, basata su specifiche analisi di rischio, sulle imprese che presentano dichiarazioni in perdita fiscale, non determinata da compensi erogati ad amministratori e soci, per più di un periodo d'imposta e non abbiano deliberato e interamente liberato nello stesso periodo uno o più aumenti di capitale a titolo oneroso di importo almeno pari alle perdite fiscali stesse. Comma 2. Anche ai fini di cui al comma 1, nei confronti dei contribuenti non soggetti agli studi di settore né a tutoraggio, l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di finanza realizzano coordinati piani di intervento annuali elaborati sulla base di analisi di rischio a livello locale che riguardino almeno un quinto della platea di riferimento.

¹⁸ Si tratta delle perdite come definite dal comma 1 dell'articolo riportato alla nota precedente.

individuazione del bacino di contribuenti nel quale si concentra il rischio di evasione, nell'ambito dei quali saranno selezionate le singole posizioni da sottoporre al controllo.

Gli indicatori di rischio individuati erano :

- 1) la presenza di crediti IVA costante nel tempo in apparenza non giustificabile dai dati economici o dalle norme vigenti,
- 2) la loro anomala crescita
- 3) livello dei redditi dichiarati negli anni costantemente bassi a fronte di ricavi o compensi in crescita;
- 4) presenza di perdite per più annualità che denotano situazioni apparentemente antieconomiche;
- 5) evidenti incoerenze degli indicatori gestionali relativi al lavoro (produttività per addetto, resa oraria per addetto ecc.) ovvero al magazzino (rotazione).

Un altro strumento di orientamento è costituito dai risultati degli SDS, corredati da un'analisi della complessiva situazione del contribuente, prendendo in considerazione in prima battuta i soggetti non congrui e, al loro interno, prioritariamente quelli che non hanno effettuato alcun adeguamento in dichiarazione e che presentano livelli "medi" di scostamento, tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli "puntuali di riferimento" : saranno tali soggetti a rappresentare quella che l'Agenzia illustra come "*..specifica e rilevante quota..*" delle attività di controllo.

Per quel che riguarda i lavoratori autonomi, si prevedeva di preferire il ricorso ad indagini finanziarie, rispetto alla attività istruttoria esterna, perché ritenute più attendibili per la ricostruzione presuntiva dell'effettiva dimensione dei compensi percepiti da soggetti esercenti attività spesso in mancanza di una vera e propria struttura produttiva.

La Circolare 21/E prescrive inoltre di :

- a) destinare una **quota crescente** di controlli ai **lavoratori autonomi** (confermando le indagini finanziarie quale modalità istruttoria);
- b) indirizzare gli **accessi brevi**, prevalentemente, alla **verifica** della veridicità dei **dati dichiarati negli Studi di Settore**, del rispetto degli "obblighi strumentali" e della regolarità del personale impiegato;
- c) suddividere le verifiche su 2008 e 2009 fra primo e secondo semestre del 2011, privilegiando, in ogni caso il controllo delle annualità più recenti, compreso il 2009;
- d) **collaborare e coordinarsi**, oltre che con la Guardia di finanza, **con gli altri enti** che svolgono attività ispettiva (in particolare, Inps, Siae e Comuni).

Enti non commerciali

L'obiettivo sarà quello di individuare lo svolgimento di attività produttive e commerciali, non marginali, con il conseguente recupero di agevolazioni fiscali indebitamente fruite. Se l'attività svolta nel 2010 ha permesso di conseguire risultati complessivamente positivi, l'Agenzia ha sostenuto di attendere, per l'anno in corso, il conseguimento di risultati superiori.

Ricordiamo che per tale comparto è stato previsto dall'art. 30 DL 185/2008 il nuovo Modello EAS¹⁹ relativo alla trasmissione telematica della comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi, modello che si è sostanziato in una sorta di **censimento sistematico** dell'amplissima platea dei soggetti della specie, e dei dati e notizie ad essi relativi, rilevanti ai fini fiscali, finalizzato proprio a consentire opportuni controlli da parte dell'AF.

Nell'ambito dell'analisi di rischio, una cura particolare andrà riservata alle *organizzazioni di volontariato* iscritte nei registri istituiti presso le Regioni o le Province (Legge Nr 266/1991)(ONLUS), allo scopo di individuare specifici profili di rischio circa lo svolgimento di attività produttive e/o commerciali non marginali.

Per le *società cooperative*, nel 2010 l'Agenzia ha stipulato una specifica convenzione con il Ministero dello Sviluppo Economico in base alla quale è previsto un migliore scambio di informazioni.

Infine, nel *comparto agricolo* l'attività di controllo va indirizzata anche nei confronti dei soggetti che dissimulano sotto forma di agriturismo vere e proprie imprese commerciali di ristorazione e alberghiere.

¹⁹ Il Modello, approvato con Provvedimento Nr 15896/2009 del 2.09.2009 (cui ha fatto seguito quello del 14.09.2009 relativo alle specifiche tecniche), andava presentato, per gli enti già costituiti alla data di entrata in vigore del DL 185/2008 (29.11.2008), entro il 30 ottobre 2009, per gli enti costituitisi dopo, entro sessanta giorni dalla data di costituzione. In caso di variazione dei dati precedentemente comunicati dovrà essere nuovamente presentato, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione. Infine, in caso di perdita dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e richiamati dall'articolo 30 del DL citato, il modello va ripresentato entro sessanta giorni (compilando l'apposita sezione "Perdita dei requisiti").

Il comparto in parola verrà dunque attentamente monitorato, a livello locale, allo scopo di individuare i più rilevanti rischi di **abuso dei regimi agevolativi**, pianificando un numero di controlli idoneo a supportare l'effetto di deterrenza indotto dalla nuova normativa, con un'attività di controllo che sarà, quindi, indirizzata nei confronti di quei soggetti per i quali le informazioni a disposizione degli Uffici evidenzino la possibile esistenza di vere e proprie imprese commerciali **dissimulate sotto forma di associazioni** culturali, sportive, di formazione e simili (i cc.dd. "circoli privati"), informazioni che potranno essere acquisite sia avvalendosi degli strumenti informativi in possesso degli Uffici (Banca dati Onlus, Interrogazioni selettive, ecc.), sia mediante strumenti esterni quali internet, registri gestiti da enti territoriali, informazioni desumibili da pubblicità commerciale diffusa e così via.

Persone Fisiche

La categoria in oggetto è quella caratterizzata da un rischio di evasione che si presenta in modi e attraverso indicatori estremamente diversificati e senza una particolare concentrazione, in riferimento a singoli imponibili complessivi non di elevato ammontare. Si tratta inoltre di una categoria numerosa e nei cui confronti si rivela delicata la scelta stessa della tipologia di controllo da utilizzare.

L'attività di vigilanza nei confronti di tale comparto non può però, a detta dell'Agenzia, essere sottovalutata, in considerazione della natura dissuasiva che assume.

Le linee guida dei controlli sono state poste sin dalla Circolare 13/E del 2009, e presentavano quattro strumenti di azione, due di carattere massivo e due con connotazioni più selettive. Si tratta in particolare di :

- 1) piano di **controlli formali** delle dichiarazioni dei redditi, *ex art. 36-ter* DPR Nr 600/73, che riguarderà il periodo d'imposta 2008 e che sarà calibrato sui più rilevanti rischi di esposizione di deduzioni dal reddito complessivo e/o di crediti o detrazioni d'imposta non spettanti;
- 2) piano di **accertamenti parziali automatizzati**, in materia di imposte sui redditi, ad alta potenzialità di recupero della "micro-evasione";
- 3) piano straordinario di **accertamenti sintetici** del reddito complessivo;
- 4) controllo sistematico delle posizioni a rischio di trasferimento fittizio all'estero della residenza a fini di evasione fiscale.