

FISCOPIÙ

Contrasto all'evasione: l'Agenzia detta gli indirizzi operativi

di **Francesco Barone**

Focus del 03 settembre 2019

Con la recente Circ. n. 19/E, l'Amministrazione ha passato in rassegna gli indirizzi operativi e le linee guida sulla prevenzione e contrasto all'evasione fiscale e sull'attività relativa alla consulenza, al contenzioso e alla tutela del credito erariale.

SOMMARIO: 1. Premessa - 2. Grandi contribuenti - 3. Attività di analisi del rischio e selezione - 4. Controllo grandi imprese - 5. Controlli medie e piccole imprese - 6. Nuove forme di controllo e forfaitari - 7. Controlli sulle compensazioni - 8. Lavoratori autonomi - 9. Enti non commerciali e ONLUS - 10. Controlli in materia di antifrode - 11. Pace fiscale - 12. Contenzioso - 13. Consulenza e interpellati

[Circ. AE 8 agosto 2019 n. 19/E](#)

1. Premessa

Con la [Circ. AE 8 agosto 2019 n. 19/E](#), l'Agenzia delle Entrate ha fornito i **chiarimenti riguardanti gli indirizzi operativi e le linee guida sulla prevenzione e contrasto all'evasione fiscale e sull'attività relativa alla consulenza, al contenzioso e alla tutela del credito erariale.**

Il documento si riferisce all'attività di controllo che l'Amministrazione finanziaria svolgerà nel **triennio 2019/2021.**

Da un attento esame della Circolare, si evince la volontà di promuovere l'adempimento spontaneo delle basi imponibili in una logica *ex ante*, nonché a contrastare l'evasione e l'elusione fiscale attraverso interventi mirati di controllo e accertamento *ex post* all'esito di specifiche analisi di rischio.

In merito alla promozione per l'adempimento spontaneo e, quindi, di cooperazione tra fisco e contribuente nell'attività di controllo e di accertamento, va tenuto presente che anche nei precedenti interventi di prassi l'Agenzia ha sempre sostenuto questa volontà, che, però, nei fatti non si è concretizzata. Spesso, infatti, i funzionari addetti al procedimento, hanno manifestato una chiusura totale per risolvere la controversia, costringendo il contribuente ad instaurare un contenzioso.

Si spera, dunque, che quanto precede non rimanga scritto sulla carta.

Quanto alle fonti di dati disponibili nel periodo 2019/2020, ai fini del contrasto all'evasione, l'Agenzia, come novità, precisa che saranno considerate gli elementi scaturenti dalla fatturazione elettronica, dalla trasmissione dei corrispettivi in via telematica e dalle informazioni acquisite nell'ambito della cooperazione internazionale, come i redditi prodotti e i conti finanziari detenuti all'estero da soggetti residenti.

Per raggiungere gli obiettivi delineati, le **azioni operative di controllo** vengono distinte tra:

- attività di prevenzione e promozione dell'adempimento spontaneo, tenendo conto delle specificità delle diverse tipologie di soggetti, ossia grandi imprese operanti in ambito internazionale, medie imprese, imprese e lavoratori autonomi, persone fisiche;
- attività di controllo fiscale destinate, in modo specifico, alle diverse macro tipologie di contribuenti, che integrano, nel loro complesso, la peculiare strategia da adottare per ridurre i rischi di evasione/elusione caratterizzanti ciascuna delle categorie interessate;
- attività mirate a garantire il presidio dell'attività di interpretazione delle norme tributarie mediante l'emanazione di circolari, risoluzioni ed interpelli, l'efficace analisi delle posizioni fiscali attraverso l'utilizzo degli strumenti e degli applicativi, l'efficacia delle attività istituzionali di contrasto alle condotte con elevato profilo di rischio fiscale, la diminuzione della conflittualità nei rapporti con i contribuenti, la riduzione delle impugnazioni, l'incremento delle vittorie in giudizio e la riduzione del rischio di evasione da riscossione.

2. Grandi contribuenti

Con riguardo a detta tipologia di contribuenti, la Circolare evidenzia che, per l'attività di controllo, la **Direzione centrale grandi contribuenti** dovrà fungere da **supporto** per le Direzioni regionali, anche predisponendo documenti di prassi e indicazioni circa l'attività di controllo.

La richiesta di “aiuto” dovrà essere effettuata dalle Direzioni regionali. Comunque, sono previsti periodicamente degli incontri e condivisioni che permetteranno di analizzare i casi oggetto di controllo.

3. Attività di analisi del rischio e selezione

Per contrastare l'evasione e l'elusione, le Direzioni regionali devono porre attenzione verso i soggetti che presentano maggior rischio fiscale ovvero che non esprimono comportamenti collaborativi e trasparenti.

Nota bene. L'attività istruttoria prenderà in considerazione le dichiarazioni presentate per il periodo d'imposta 2017 e per quelle residuali relative all'anno precedente.

Sul punto, va ricordato che l'attività di controllo dell'Amministrazione Finanziaria, può avvenire anche su periodi d'imposta per i quali non è possibile notificare un atto di accertamento perché l'annualità è decaduta. Ne consegue che, se dal controllo emergono elementi reddituali che influenzano il reddito del periodo d'imposta ancora accertabile, detti elementi incideranno sulla posizione del soggetto sottoposto al controllo.

Per valutare l'analisi di rischio del contribuente, l'Agenzia ha a disposizione la banca dati dedicata, dalla quale si possono ricavare informazioni circa il gruppo di appartenenza del contribuente o della società, sotto il profilo dell'attività esercitata, le schede di rischio già compilate per anni precedenti nonché eventuali aggiornamenti di dette schede tramite l'analisi delle dichiarazioni e dei bilanci.

Viene salutata, con favore, la posizione, assunta dall'Agenzia, nella parte della Circolare dove si precisa che *“in sede di determinazione del livello di rischio, si dovrà tener conto dei comportamenti che attestino la propensione del contribuente alla realizzazione di un rapporto collaborativo con l'Amministrazione finanziaria basato sulla trasparenza e sulla reciproca fiducia (in tal senso potrà essere valorizzata, ad esempio, l'adesione al programma di cooperative compliance o la presentazione di interPELLI per i nuovi investimenti)”*.

Infine, la scheda di rischio, qualora evidenzia la presentazione da parte del soggetto istanze di interpello (ordinari, probatori, disapplicativi ed antiabuso), comporta che l'Ufficio dovrà verificare il rispetto della soluzione interpretativa resa in risposta alle suddette istanze. Nei confronti dei contribuenti di più rilevanti dimensioni, sarà attivato il relativo controllo sostanziale entro l'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e IVA, come previsto dall'[art. 27 c. 12 DL 185/2008](#) conv. in [L. 2/2009](#) con modificazioni.

4. Controllo grandi imprese

L'attività istruttoria rivolta ai grandi contribuenti, deve tenere conto della **compliance** che da alcuni anni caratterizza il rapporto tra il Fisco e detti contribuenti.

In prima battuta, è previsto che il controllo deve essere effettuato nei confronti delle posizioni che presentano un maggior grado di sostenibilità delle pretese.

Per l'anno 2019, la verifica sarà mirata ad intercettare e contrastare efficacemente i fenomeni di pianificazione fiscale nazionale e internazionale aggressivi più complessi, anche mediante l'uso appropriato delle banche dati e delle informazioni disponibili.

In merito alle attività di accertamento, l'azione sarà finalizzata all'innalzamento della qualità delle contestazioni.

La buona qualità delle attività accertative ed il loro buon esito a seguito delle procedure adesive/conciliative previste dall'ordinamento giuridico, ovvero all'esito degli eventuali contenziosi, concorrerà, direttamente o indirettamente, a **ridurre** progressivamente il **tax gap** a livello nazionale.

Nota bene. Nelle attività accertative, si renderà opportuno dare priorità a posizioni riguardanti periodi di imposta per i quali il potere di accertamento decade alla data del 31 dicembre 2019, tenuto conto della proficuità dei controlli.

5. Controlli medie e piccole imprese

Va evidenziato che, per "**piccole imprese**", s'intendono le imprese di minori dimensioni con volume d'affari o ricavi di importo inferiore a euro 5.164.568, mentre, si identificano come **imprese di medie dimensioni**, quelle con volume d'affari e ricavi di importo compresi tra euro 5.164.568 ed euro 99.999.999.

Sul territorio nazionale, queste imprese variano in termini dimensionali, di natura giuridica, di variabili economiche (volume d'affari, ricavi, redditività, ecc.) e tipologia di attività esercitata.

La Circolare chiarisce che l'attività di controllo deve tenere conto di queste variabili, con la conseguenza che occorre procedere con attenzione nel valutare il rischio evasione. Inoltre, è necessario considerare le caratteristiche del territorio dove il contribuente svolge l'attività.

Tutte le strutture delle Direzioni regionali e provinciali coinvolte nell'attività di controllo, devono impegnare risorse volte a promuovere l'adempimento spontaneo, a fornire una qualificata assistenza e consulenza ai contribuenti destinatari delle lettere di *compliance*.

Sarà, altresì, necessario selezionare, per il controllo, coloro che non hanno giustificato l'anomalia comunicata o non hanno modificato il loro comportamento a seguito della ricezione della comunicazione.

6. Nuove forme di controllo e forfetari

Sotto il **profilo fiscale**, come già specificato, la Circolare evidenzia che nell'anno 2019 sono state introdotte quattro importanti **novità**, vale a dire:

- la fatturazione elettronica obbligatoria;
- l'avvio della trasmissione telematica, a decorrere dal 1° luglio 2019, dei dati dei corrispettivi giornalieri per i soggetti che nell'anno precedente hanno realizzato un volume d'affari superiore ai 400.000 euro;
- l'ampliamento del regime forfetario;
- l'approvazione degli ISA per il periodo d'imposta 2018.

Il documento in commento sottolinea che, con la disponibilità dei dati in tempo reale, a seguito

dell'introduzione dei suddetti adempimenti, è opportuno modificare l'attività di controllo, cercando di intercettare sul nascere potenziali fenomeni evasivi e di frode fiscale, attraverso l'immediato riscontro delle anomalie emergenti dall'incrocio delle informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria.

Ai funzionari addetti ad analizzare il rischio evasione, la Circolare raccomanda di *“confrontare gli importi delle cessioni derivanti dalle fatture elettroniche e dai corrispettivi con quanto riportato nel comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA e successivamente con la stessa dichiarazione IVA ovvero analizzare le relazioni tra clienti e fornitori residenti ed i rapporti commerciali con l'estero”*.

In pratica, dai controlli incrociati dei dati contenuti nei suddetti documenti, potrebbero scaturire elementi tali da far emergere possibili posizioni di evasione.

Viene poi focalizzata l'attenzione sui soggetti che applicano il **regime forfetario**. Una serie di forti agevolazioni, infatti, hanno indotto i contribuenti/persone fisiche, in possesso dei requisiti, di adottare il citato regime.

La Circolare invita gli Uffici periferici dell'Agenzia delle Entrate, a mettere in campo operazioni finalizzate a evitare che possano accedere al regime soggetti che non posseggono i requisiti prescritti dalla legge.

Nota bene. L'attività di analisi e selezione dovrà essere effettuata sia nei confronti di coloro che adottano il regime per la prima volta nel 2019, sia per coloro che già determinavano il reddito forfetariamente

Con riguardo al controllo delle imprese di minori dimensioni, la selezione avverrà attraverso l'analisi di indicatori di rischio. Per esempio, vengono considerati come tali:

- la presenza di crediti IVA in apparenza non giustificabili in base ai dati economici, ovvero ai regimi normativi vigenti (ad esempio, aliquote differenziate tra acquisto e vendita);
- l'effettuazione di acquisti da soggetti che omettono la presentazione delle relative dichiarazioni fiscali e del modello “Comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA”;
- la presenza di un elevato importo dei costi c.d. “residuali”;
- gli acquisti effettuati da controparti che dichiarano l'esercizio di attività rientranti in codici ATECO c.d. residuali (ad esempio, i codici che terminano con la dicitura n.c.a.);
- la presenza di bassa redditività anche a fronte di ricavi costanti o in crescita nel tempo.

Infine, non poteva mancare l'analisi della posizione dei contribuenti soggetti, negli anni fino al 2017, agli **studi di settore**.

Nei fatti, l'emersione di anomalie a seguito di presentazione del modello di comunicazione dei dati rilevanti, nonché la mancata presentazione del citato modello, portano ad analizzare la posizione reddituale del contribuente con riguardo all'infedeltà della dichiarazione dei redditi, soprattutto in presenza di ulteriori elementi di rischio.

Attenzione, dunque, a verificare se i dati comunicati ai fini degli studi di settore negli anni pregressi, corrispondano alla realtà contabile e aziendale.

Nota bene. Si suggerisce di presentare una dichiarazione integrativa nel momento in cui vengono riscontrate delle irregolarità al fine di evitare il controllo.

La Circolare ricorda, conclusivamente, che i soggetti assoggettati agli studi di settore possono usufruire del regime premiale ai sensi dell'[art. 10 c. 9 DL 201/2011](#) conv. in [L. 214/2011](#), con modificazioni.

La congruità e la coerenza, anche per effetto dell'adeguamento, comportano anche il beneficio della riduzione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento. Gli Uffici devono tenere conto di quanto sopra precisato, al fine di evitare la notifica di un atto di accertamento fuori termine.

7. Controlli sulle compensazioni

L'**attività di controllo** degli uffici, è scritto nella Circolare, si concentrerà anche sia sui soggetti che hanno indebitamente utilizzato crediti d'imposta in compensazione, ai sensi dell'[art. 17 D. Lgs. 241/97](#), sia sui soggetti destinatari di benefici e incentivi fiscali (ad esempio, credito d'imposta per attività di Ricerca e Sviluppo).

Saranno considerate le posizioni dei contribuenti che hanno utilizzato, in compensazione, crediti palesemente fittizi per il pagamento di somme iscritte a ruolo o di somme dovute a seguito di atti di recupero o anche di avvisi di accertamento definiti in adesione dal contribuente.

8. Lavoratori autonomi

L'istruttoria su questi soggetti è mirata a far emergere la **reale capacità contributiva del contribuente**. A tal proposito, le indagini finanziarie saranno alla base della verifica.

Sul punto, comunque, la Circolare precisa che il controllo dovrà essere finalizzato alla **definizione della pretesa tributaria**, garantendo l'effettiva partecipazione del contribuente al procedimento di accertamento.

Nota bene. In quest'ottica, il contraddittorio assume una funzione fondamentale, anche perché permette, in caso di formalizzazione della pretesa tributaria, di motivarla adeguatamente, dopo un confronto effettivo con il contribuente.

In relazione alle attività di controllo nei confronti dei professionisti interessati dagli studi di settore, particolare attenzione sarà prestata nei confronti di quei soggetti esercenti attività di lavoro autonomo che, seppure dichiarino un ammontare elevato di compensi, deducono un importo cospicuo di costi che abbattano in maniera significativa il reddito imponibile.

In tutti questi casi, allo scopo di garantire trasparenza e incentivare la *compliance* dichiarativa, gli Uffici avranno l'**obbligo nella motivazione** degli atti, d'istruttoria, sia interna che esterna, che la selezione è avvenuta anche in base alle discrepanze risultanti dall'applicazione degli studi di settore.

9. Enti non commerciali e ONLUS

Il paragrafo 2.3.3 della Circolare è dedicato ai citati soggetti.

Il controllo è volto ad evitare che gli **enti non commerciali e le ONLUS** usufruiscano di agevolazioni fiscali in modo illegittimo. In pratica, si presentano all'esterno come enti non profit, ma in realtà svolgono vere e proprie attività commerciali.

Gli Uffici, quindi, verificheranno l'attività esercitata da detti soggetti anche negli anni passati, tenendo conto

anche della conoscenza diretta del territorio e delle singole peculiarità che caratterizzano i vari settori di attività.

10. Controlli in materia di antifrode

L'Agenzia presta particolare attenzione a fenomeni di **frode fiscale** e, pertanto, invita le articolazioni periferiche a potenziare l'analisi del rischio e l'effettuazione di controlli periodici mirati, ad esempio, all'individuazione di soggetti privi dei requisiti soggettivi e oggettivi relativi all'IVA ovvero dell'eventuale presenza di elementi di rischio di frodi all'IVA.

A tal fine, per intercettare tempestivamente i comportamenti più insidiosi e i fenomeni più complessi, gli Uffici devono valorizzare i dati provenienti dalla fatturazione elettronica e dalle comunicazioni dati fattura.

Nota bene. Il controllo va eseguito su annualità di imposta più recenti, in ragione della tipologia dei soggetti esaminati spesso con periodo di attività estremamente breve.

Altro fenomeno di frode fiscale "nell'occhio" dell'Agenzia, riguarda il meccanismo delle **indebite compensazioni di crediti d'imposta**, nonché mediante l'emissione e l'utilizzo di **fatture per operazioni inesistenti**.

In proposito, l'Amministrazione Finanziaria ha individuato **due distinte fenomenologie** connotate da frode, ossia:

- costruzione di "pacchetti di risparmio fiscale" frutto di strategie organizzate, alle volte realizzate con l'ausilio di professionisti, che si traducono in meccanismi sofisticati, quali, ad esempio, l'abuso dell'istituto dell'accollo tributario;
- quella realizzata attraverso la strumentalizzazione di società e/o cooperative di produzione e lavoro che hanno una vita breve, operanti per lo più nel settore dei servizi alle imprese ad alta intensità di manodopera scarsamente specializzata, organizzata da registi occulti, che offrono la forza lavoro, anche mediante appalto, ad aziende che esternalizzano le fasi produttive, ottenendo una notevole compressione del costo del lavoro proprio grazie all'evasione fiscale (debiti contributivi).

Gli Uffici, quindi, monitoreranno le attività dei soggetti che fanno parte di queste strategie aziendali, considerando anche se sussiste reiterazione nel commettere violazioni che portano alla frode fiscale.

11. Pace fiscale

L'Agenzia delle Entrate si preoccupa di controllare i soggetti che hanno potuto regolarizzare la posizione fiscale con riguardo ai rilievi contenuti nei processi verbali di constatazione ([art. 1 DL 119/2018](#) conv. in [L. 136/2018](#)) e definizione delle controversie pendenti ([art. 6 DL 119/2018](#) conv. in [L. 136/2018](#)).

Entro il **31 dicembre 2019** e, comunque, non oltre i termini ordinari di decadenza, in merito ai P.V.C., l'Ufficio deve procedere alla notifica degli atti di accertamento, nel momento in cui riscontra il mancato perfezionamento della procedura.

Saranno oggetto di esame, inoltre, anche i P.V.C. non definiti in modo agevolato, per i periodi d'imposta prossimi alla scadenza (entro il 31 dicembre 2019, anno 2014).

In merito alle controversie tributarie definite, la Circolare evidenzia che l'eventuale diniego di definizione deve essere notificato al contribuente entro il **31 luglio 2020** e che, pertanto, entro tale data gli Uffici devono completare le verifiche in ordine alla validità della definizione.

Per l'anno 2019, le strutture operative assicureranno l'esame di una percentuale significativa delle domande presentate al fine di verificarne la regolarità e svolgere i successivi adempimenti.

12. Contenzioso

Interessante è la parte della Circolare che tratta del **contenzioso tributario**. In essa, è scritto, tra l'altro, che gli Uffici legali devono:

- favorire l'adesione agli strumenti deflativi del contenzioso, fattore fondamentale per il miglioramento degli esiti delle controversie, anche potenziando il ricorso al contraddittorio con il ricorrente;
- considerare le determinazioni assunte in sede di autotutela, accertamento con adesione, mediazione, conciliazione, esame delle pronunce giurisdizionali, come precedenti di cui tener conto da considerare nell'attività di produzione degli atti.

Se quanto precede verrà realmente praticato, si concretizzerà una riduzione del contenzioso. Spesso, infatti, gli Uffici proseguono il contenzioso pur riconoscendo che gli orientamenti giurisprudenziali sono a loro sfavorevoli.

13. Consulenza e interpelli

Da ultimo, una parte rilevante della Circolare è dedicata agli **interpelli** ed alla **richiesta di consulenza giuridica**.

Viene precisato che anche per l'anno 2019, l'Agenzia assicurerà lo svolgimento dell'attività riguardante l'interpretazione delle norme tributarie mediante l'emanazione di documenti di prassi e la pubblicazione delle risposte rese ad istanze di interpello e di consulenza giuridica.

Le risposte fornite agli interpelli ed alle consulenze giuridiche, sia in sede centrale che regionale, contribuiscono a creare il patrimonio interpretativo dell'Agenzia.

È certamente uno strumento di supporto al contribuente per la comprensione e l'applicazione delle disposizioni di carattere tributario, ma è utile, altresì, ad uniformare il comportamento delle strutture territoriali dell'Agenzia. Ad esso, infatti, gli Uffici possono attingere al fine di orientare anche la propria attività.