

Guardia di Finanza

La partecipazione dei
Comuni all'accertamento
fiscale dei tributi erariali.
Modalità di sviluppo delle
segnalazioni.



Gli effetti dell'evasione fiscale

L'evasione fiscale produce effetti economici negativi molto rilevanti, non legati soltanto alla diminuzione del gettito dell'Erario, ma che impattano sul più generale funzionamento del sistema economico, sulla competitività delle imprese e sulla sostenibilità delle finanze pubbliche.

Chi non dichiara quanto dovuto non ottiene solo un vantaggio immediato, in termini di maggiori disponibilità finanziarie, ma può anche **beneficiare indebitamente dei servizi pubblici finanziati dai contribuenti che ottemperano ai propri doveri tributari** e ottenere, in virtù di una presunta posizione di incapacienza, l'accesso ad agevolazioni e a servizi sociali previsti per i meno abbienti, negandone o limitandone fortemente la fruizione agli effettivi destinatari.

Le frodi e l'evasione fiscale sono fenomeni strettamente connessi anche ad altri crimini economico finanziari, circostanza che rende indispensabile il ricorso a strumenti investigativi, tipici di una forza di polizia economico-finanziaria e di polizia giudiziaria a competenza generale, che il Corpo utilizza costantemente nell'ambito della propria missione istituzionale.

L'attività del Corpo in materia fiscale

IL NUOVO «CONCETTO» DI ATTIVITA' ISPETTIVA IN MATERIA FISCALE

Verifica e controllo fiscale devono principalmente costituire il veicolo per la valorizzazione ai fini tributari del variegato compendio di informazioni di cui il Corpo dispone, quale organo di polizia giudiziaria a competenza generale e di polizia economico finanziaria.

Il Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali (circolare n. 1/2018) ha ridisegnato i moduli ispettivi della «verifica fiscale» e del «controllo» nel segno di una rinnovata osmosi «tra le tradizionali metodologie ispettive di carattere amministrativo e le più moderne tecniche d'indagine economico finanziarie e patrimoniali.»

Gli interventi di carattere amministrativo

La Guardia di Finanza esercita un complesso di poteri di natura amministrativa, previsti dalle disposizioni in tema di accertamento delle imposte, che consentono ai militari del Corpo di svolgere accessi, ispezioni, verificazioni e ricerche presso i soggetti che esercitano attività d'impresa, i professionisti e gli enti non commerciali, di invitare i contribuenti a fornire dati e notizie, di inoltrare questionari, di chiedere informazioni alle Amministrazioni dello Stato e agli enti pubblici, nonché di eseguire indagini finanziarie, utili per ricostruire l'entità dei flussi di denaro, titoli e strumenti finanziari ricollegabili all'attività economica effettivamente svolta.

In questo contesto, le procedure ispettive, basate sulle verifiche e sui controlli fiscali, devono prediligere gli interventi verso contribuenti e operatori economici connotati dai **più elevati profili di consistente evasione e frode**, individuati attraverso un processo di selezione basato, innanzitutto, sulla **completa, sistematica e continua valorizzazione, ai fini fiscali, delle informazioni acquisite** nei diversi comparti della missione istituzionale.

Origine delle informazioni

Si tratta di informazioni da utilizzare quale “punto di partenza” nel processo di selezione dei possibili obiettivi verso cui mirare gli interventi ispettivi del Corpo, che deve essere necessariamente integrato dalle risultanze emerse dall’attività di:

- ▶ **analisi di rischio**, intesa quale esame ragionato e critico delle informazioni contenute nell’Anagrafe tributaria e negli altri *data base* in uso, incrociate fra loro per cogliere le relazioni fra soggetti, società, disponibilità patrimoniali e flussi finanziari;
- ▶ **intelligence**, che consiste in un più ampio processo di ricerca, raccolta ed elaborazione di informazioni indicative di fenomeni d’illegalità economico finanziaria, comunque acquisite dai Reparti;
- ▶ **controllo economico del territorio**, che consente di verificare “**sul campo**”, rendendole operativamente utilizzabili, le informazioni contenute nelle banche dati, nonché di cogliere, attraverso la costante presenza sul territorio, i segnali dei fenomeni di illegalità, anche diffusa, altrimenti non ricavabili;
- ▶ altre Forze di polizia, di organi di vigilanza e magistratura, penale, civile e amministrativa, che comunicano alla Guardia di Finanza informazioni di rilievo fiscale;
- ▶ l’attività di collaborazione con gli organi collaterali esteri dei Paesi dell’Unione Europea e dei Paesi terzi;
- ▶ **le segnalazioni provenienti dai Comuni.**

I moduli ispettivi

In questo contesto, la Guardia di Finanza esercita la funzione ispettiva attraverso **moduli d'intervento**, inquadrati quali *sub-procedimenti* nell'ambito del generale procedimento amministrativo di accertamento, che devono essere **coerenti con le generali funzioni di "polizia"** e, quindi, prendere le mosse da una sistematica valorizzazione del patrimonio informativo di cui dispone.

I moduli ispettivi utilizzati sono:

- VERIFICA

- CONTROLLO

Dal punto di vista strettamente legislativo, va segnalato che nell'ordinamento nazionale non esiste una definizione normativa di "verifica fiscale", così come di "controllo".

- ▶ La «verifica» è il modulo ispettivo che meglio esprime l'attività istruttoria di carattere fiscale, specie se sviluppata mediante accessi presso la sede del contribuente e l'esercizio dei poteri che possono maggiormente impattare sul sistema di garanzie del contribuente;
- ▶ Il «controllo» rappresenta un modulo ispettivo che soggiace alle medesime disposizioni della verifica, che da questa si distingue per una maggiore flessibilità delle procedure e che lo rende particolarmente adattabile ai contesti ispettivi nei quali si debbano valorizzare, ai fini fiscali, dati e informazioni già definiti nei loro tratti essenziali.

L'attività di intelligence per la scelta dei soggetti da sottoporre a verifica o controllo fiscale

L'*intelligence*, in via generale, rappresenta un complesso processo di ricerca, approfondimento investigativo, raccolta, selezione, analisi, elaborazione ed esame, di dati, informazioni ed elementi, comunque ottenuti, finalizzato a individuare l'obiettivo di successive azioni in maniera tendenzialmente idonea al conseguimento di un risultato e che, con riferimento alla materia delle ispezioni fiscali, **mira a selezionare a ragion veduta e a far convergere l'attenzione delle unità operative sui soggetti che manifestano apprezzabili indicatori di pericolosità fiscale.**

Il contributo dei Comuni nella fase investigativa

Per potenziare l'azione di contrasto all'evasione fiscale, in attuazione dei principi di economicità, efficienza e collaborazione amministrativa è ritenuta importante la partecipazione dei Comuni all'accertamento fiscale dei tributi erariali, ed il riconoscimento agli stessi una quota incentivante delle maggiori somme relative ai tributi statali riscossi.

Le segnalazioni pervenute al Corpo in una prima fase si inquadrano nell'ambito del complesso processo di adempimenti e iniziative che costituisce l'attività d'*intelligence*, l'azione informativa volta alla ricerca di dati e notizie e quella investigativa finalizzata all'approfondimento in via non palese delle formazioni e degli elementi acquisiti ed **assumono pertanto un'importanza di particolare rilievo.**

L'oggetto delle segnalazioni

Sono stati individuati cinque ambiti d'intervento, rilevanti per le attività istituzionali dei Comuni e per quelle di controllo fiscale dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza:

- **Commercio e professioni**
- **Urbanistica e territorio**
- **Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare**
- **Residenze fittizie all'estero**
- **Disponibilità di beni indicativi di capacità contributiva**

Commercio e professioni

Le informazioni reperite dal Comune contribuiscono all'individuazione di quei soggetti, che pur esercitando attività economiche, non adempiono totalmente o in parte agli obblighi fiscali. In quest'ambito si possono celare i c.d. "evasori totali", cioè quei soggetti che, violando gli obblighi dichiarativi, nascondono totalmente, i propri redditi sottraendoli all'imposizione oppure i falsi enti "no profit" che usufruiscono di agevolazioni fiscali, ma nella realtà esercitano una vera e propria attività lucrativa.

Urbanistica e territorio

Le segnalazioni in questo ambito riguardano prevalentemente soggetti che:

- ▶ hanno realizzato **opere di lottizzazione**, anche abusiva, in funzione strumentale alla cessione di terreni e in assenza di correlati redditi dichiarati;
- ▶ hanno partecipato, anche in qualità di professionisti o imprenditori, a operazioni di **abusivismo edilizio** con riferimento a fabbricati e insediamenti non autorizzati di tipo residenziale o industriale.

Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare

In quest'ambito di intervento le segnalazioni riguardano i soggetti persone fisiche nei cui confronti risulta:

1. la proprietà o diritti reali di godimento di unità immobiliari diverse da abitazioni principali, non indicate nelle dichiarazioni dei redditi;
2. la proprietà o diritti reali di godimento di unità immobiliari abitate, in assenza di contratti registrati, da residenti diversi dai proprietari o dai titolari dei diritti reali di godimento ovvero da soggetti non residenti nelle stesse;
3. la notifica di avvisi di accertamento per omessa dichiarazione IMU, in assenza di dichiarazione dei connessi redditi fondiari ai fini dell'imposizione diretta;
4. la notifica di avvisi di accertamento per omessa dichiarazione TARI, in qualità di occupante dell'immobile diverso dal titolare del diritto reale, in assenza di contratti di locazione registrati ovvero di redditi fabbricati dichiarati dal titolare del diritto reale ai fini dell'imposizione diretta;
5. la revisione di rendita catastale a seguito di procedura ex art. 1, c. 336 della L. 30.12.2004, n. 311 per unità immobiliari diverse dall'abitazione principale.

Residenze fittizie all'estero

Si considerano residenti ai sensi dell'art 2 del D.P.R. n. 917/1986, pertanto, le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta (183 giorni se l'anno è di 365 gg e di 184 se l'anno è di 366 gg.) presentano uno dei seguenti requisiti:

- ▶ sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente;
- ▶ hanno nel territorio dello Stato il domicilio ai sensi del Codice Civile;
- ▶ possiedono la residenza ai sensi del Codice Civile.

Disponibilità di beni indicativi di capacità contributiva

Segnalazioni che riguardano soggetti che risultano avere la disponibilità, anche di fatto, di beni e servizi indicativi di capacità contributiva (es. autovetture, imbarcazioni da diporto) individuati con decreto ministeriale, ovvero altri beni e servizi di rilevante valore economico, in assenza di redditi dichiarati con riferimento a tutti i componenti del nucleo familiare del soggetto.

Lo sviluppo delle segnalazioni: la verifica e il controllo

La connotazione investigativa dell'azione ispettiva della Guardia di Finanza impone che la **selezione delle posizioni da sottoporre a verifica e controllo** in quanto connotate dai più elevati e concreti rischi di evasione e frode, debba basarsi sulla sistematica valorizzazione degli elementi, dei dati e delle informazioni già in possesso dei Reparti, nei quali sono comprese **le segnalazioni provenienti dai Comuni**.

Il complessivo patrimonio info-investigativo a disposizione dei Reparti deve comunque essere sempre oggetto di analisi ed elaborazione in vista della selezione stessa, ai fini dell'individuazione concreta di elementi sintomatici di un elevato rischio di consistente evasione o di frode, meritevoli di sviluppo operativo, riferiti a compagini aziendali, lavoratori autonomi ovvero contribuenti persone fisiche.

Le verifiche programmate

La **programmazione** è il processo attraverso il quale, per l'anno o il periodo di riferimento, viene formalizzata in atti la scelta dei contribuenti da sottoporre a verifica.

Corrisponde tanto all'esigenza, di carattere pratico, di organizzare l'attività ispettiva su specifiche basi documentali che forniscano adeguato resoconto degli elementi acquisiti nei riguardi dei contribuenti da sottoporre ad azione di controllo, quanto alla necessità, più generale, di attestare formalmente e motivatamente le ragioni specifiche che hanno condotto alla selezione di un certo soggetto e al conseguente avvio, nei suoi confronti, di una attività ispettiva di particolare spessore, quale è appunto la verifica.

Nell'ambito di dette attività ispettive **possono essere selezionati anche contribuenti oggetto di segnalazione da parte dei Comuni.**

Le verifiche extra - programma

L'avvio di verifiche nei riguardi di contribuenti non inseriti nel piano esecutivo di programmazione approvato dai competenti livelli di Comando è in ogni caso ammesso nell'ipotesi di:

- ▶ attivazioni esterne che rendano necessario ovvero opportuno l'intervento in tempi ravvicinati come nel caso, ad esempio, dell'approssimarsi della decadenza dell'azione di accertamento con riferimento ad una annualità;
- ▶ valorizzazione di risultanze informative, investigative o derivanti da indagini di polizia giudiziaria o da altre attività istituzionali e altre emergenze contingenti che richiedono un'azione immediata;
- ▶ sopravvenute e motivate valutazioni sul piano della proficuità dell'intervento.

I Reparti del Corpo possono avviare verifiche extra-programma anche nei confronti di contribuenti selezionati sulla base delle **segnalazioni provenienti dai Comuni.**

La preparazione della verifica

Prima di avviare qualunque attività ispettiva i Reparti del Corpo devono svolgere un'adeguata attività preparatoria allo scopo di orientare le operazioni di controllo in maniera tempestiva, completa ed efficace sugli aspetti gestionali connotati da maggiori profili di rischio sul piano economico-finanziario.

In particolare, la preparazione dell'intervento deve essere orientata:

- ▶ dal punto vista soggettivo, alla più ampia conoscenza del contribuente selezionato, dell'eventuale compagine societaria, delle sue disponibilità patrimoniali e delle caratteristiche e condizioni di esercizio dell'attività svolta;
- ▶ dal punto di vista oggettivo, ad un'adeguata conoscenza del settore economico in cui il contribuente opera e del connesso quadro normativo di riferimento;
- ▶ in via *generale*, a maturare un fondato convincimento in ordine alle modalità di avvio dell'intervento e agli obiettivi concreti verso cui indirizzare l'attività ispettiva.

Tale fase prevede la preventiva individuazione dei componenti della pattuglia che eseguiranno la verifica, effettuata con riferimento alle rispettive capacità professionali e alle attitudini dimostrate in funzione del tipo di attività ispettiva da svolgere e del relativo grado di approfondimento.

Si procederà quindi alla verifica dell'assenza di analoghe attività già in corso nei confronti del contribuente.

L'avvio e l'esecuzione della verifica. L'esercizio dei poteri in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto

Il legislatore ha riconosciuto alla Guardia di Finanza i medesimi poteri attribuiti agli Uffici finanziari dagli artt. 51 e 52 del D.P.R. n. 633/72 e dagli artt. 32 e 33 del D.P.R. n. 600/73, in materia, rispettivamente, di IVA e di imposte sui redditi.

Tali poteri possono essere distinti in tre principali categorie:

- ▶ poteri che si caratterizzano per l'intervento diretto nei luoghi in cui il soggetto sottoposto o da sottoporre a controllo svolge la propria attività imprenditoriale o di lavoro autonomo ovvero in altri luoghi allo stesso riferibili;
- ▶ poteri che si connotano per la possibilità di inoltrare al soggetto sottoposto o da sottoporre a controllo richieste di informazioni o di documenti o inviti a comparire, allo scopo di acquisire elementi utilizzabili ai fini dell'accertamento nei suoi confronti;
- ▶ poteri che consentono di inoltrare a enti od organismi qualificati o a soggetti diversi richieste di informazioni o di documenti o inviti a comparire, allo scopo di acquisire elementi utili ai fini dell'accertamento del contribuente sottoposto o da sottoporre a controllo.

L'individuazione dello strumento o degli strumenti da utilizzare nel caso concreto è rimessa alle valutazioni di carattere discrezionale dei verificatori, i quali non sono tenuti a impiegarli tutti, né tantomeno a seguire una rigida sequenza.

L'avvio e l'esecuzione dei controlli

Il controllo è un intervento ispettivo alternativo alla verifica, che da questa si distingue per una maggiore flessibilità delle procedure, più confacente alle finalità di speditezza e adattabilità al contesto che con esso si intendono perseguire.

In particolare, il citato modulo operativo consiste in un'attività ispettiva, tendenzialmente più circoscritta nei contenuti istruttori rispetto alla verifica, finalizzata, in linea di principio, al riscontro di violazioni tributarie riguardanti:

- ▶ specifici atti di gestione, ovvero un complesso omogeneo di atti di gestione, aventi riflessi sulla determinazione della base imponibile, sulla quantificazione dell'imposta e/o sugli obblighi fiscali di ogni genere gravanti sui contribuenti;
- ▶ irregolarità già delineate negli elementi essenziali, la cui rilevazione non richiede particolari approfondimenti istruttori.

La speditezza caratterizza il modulo del controllo, posta la sua naturale finalità di valorizzare elementi già definiti nei loro tratti essenziali o che non richiedono difficoltose valutazioni giuridiche.

Per l'esecuzione dei controlli alla Guardia di Finanza sono attribuiti i medesimi poteri utilizzabili per le verifiche.

La conclusione di verifiche e controlli

La conclusione di verifiche e controlli si concretizza nella redazione del processo verbale di constatazione da sottoporre alla firma del contribuente ispezionato, il quale in tal modo assume contezza definitiva dell'esito dell'attività ispettiva. Nello specifico, per quanto attiene:

- ▶ al fondamento giuridico di tale atto, alla sua funzione e alle modalità di compilazione;
- ▶ alla motivazione dei rilievi formulati;
- ▶ all'indicazione osservazioni del contribuente formulate nel corso dell'attività ispettiva ed al termine della stessa riportate nel processo verbale di constatazione.

La Guardia di Finanza procede quindi all'invio del citato atto alla Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate competente in relazione al soggetto controllato.

GRAZIE PER L'ATTENZIONE