

Partecipazione dei Comuni al contrasto dell'evasione fiscale e all'accertamento

Metodologie di controllo



Indice

Capitolo 1

1. Introduzione	7
1.1 Premessa.....	7
1.2 Riferimenti normativi.....	7
1.3 Convenzioni e referenti provinciali dell'Agenzia delle Entrate.....	9
1.4 Modalità e termini di erogazione delle somme spettanti ai Comuni a titolo di compartecipazione all'accertamento.....	12
1.5 Le imposte oggetto della riscossione destinate ai Comuni.....	13

Capitolo 2

2. Il ruolo del Comune	15
2.1 Le ragioni della partecipazione.....	15
2.2 Profili di responsabilità in tema di collaborazione.....	16
2.3 L'organizzazione dell'attività nei Comuni.....	21
2.4 Fiscalità locale e gestione associata di servizi.....	25
2.5 Predisposizione ed utilizzo delle banche dati.....	27

Capitolo 3

3. Tributi di competenza statale, le tipologie di accertamento, i termini per la trasmissione delle segnalazioni	31
3.1 Tributi di competenza statale.....	31
3.2 La dichiarazione.....	33
3.3 Accertamento e tipologie di accertamento.....	34
3.4 I termini di decadenza dell'accertamento.....	35
3.5 I termini per la trasmissione delle segnalazioni da parte del comune.....	36

Capitolo 4

4. Commercio e Professioni	37
4.1 Premessa.....	37
4.2 Svolgimento attività senza partita iva.....	38
4.3 Svolgimento attività diversa da quella rilevata.....	42
4.4 Affissione pubblicitaria abusiva.....	47
4.5 Ricavi/compensi incoerenti rispetto a quelli dichiarati.....	51
4.6 Ente non commerciale con attività' lucrativa.....	61

Capitolo 5

5. Urbanistica e territorio	73
5.1 Premessa.....	73
5.2 Opere di lottizzazione in funzione strumentale alla cessione di terreni.....	73

5.3	Professionista o imprenditore che ha partecipato ad operazioni di abusivismo edilizio.....	83
-----	--	----

Capitolo6

6.	Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare	85
6.1	Premessa.....	85
6.2	Proprietà o diritto reale non indicati in dichiarazione.....	86
6.3	Proprietà o diritto reale in assenza di contratti registrati.....	88
6.4	Accertamento per omessa dichiarazione ici	96
6.5	Accertamento per omessa dichiarazione tarsu/tia	96
6.6	Revisione di rendita catastale ex art. 1, comma 336, della legge n.311/2004.....	98

Capitolo7

7.	Residenze fiscali all'estero	99
7.1	Ambito d'intervento.....	99
7.2	Tipologia di segnalazione: esito negativo del procedimento di conferma di espatrio (art. 83, comma 16, del D.L. n. 112/2008)	100
7.3	Settore segnalazione: domiciliato ex art. 43, commi 1 e 2, del codice civile (anche a seguito di vigilanza nel triennio - art. 83, comma 16, del D.L. n. 112/2008).....	104

Capitolo8

8.	Disponibilità dei beni indicanti capacità contributiva	107
8.1	Ambito d'intervento.....	107
8.2	Tipologia segnalazione.....	108
8.3	Funzioni dell'ente territoriale.....	109
8.4	Fattispecie affrontate.....	112

Capitolo9

9.	La notificazione degli atti dell'Amministrazione finanziaria (Approfondimenti).....	117
9.1	Premessa.....	117
9.2	Principi generali.....	117
9.3	Procedure notificatorie.....	124

Capitolo10

10.	Procedura informatica SIATEL V2.0 PuntoFisco.....	143
10.1	Introduzione	143
10.2	Fase operativa.....	144

Presentazione

alla seconda edizione

L'attività di collaborazione e di stretta sinergia fra l'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Lombardia e l'ANCI Lombardia ha portato alla stesura della seconda edizione del Vademecum, una guida pratica ed efficace rivolta agli operatori del settore.

Le continue modifiche e integrazioni normative hanno attribuito agli Enti Comunali un ruolo sempre più incisivo nell'ambito dell'accertamento fiscale, consentendo loro di rilevare situazioni o circostanze tipicamente elusive e/o evasive sulla base delle istruzioni fornite dall'Amministrazione Finanziaria.

Va da sé che i numerosi spunti di riflessione e di approfondimento maturati, sia durante gli incontri del Tavolo di lavoro tra Agenzia delle Entrate e ANCI Lombardia, sia durante gli eventi formativi promossi nel corso dello scorso anno, hanno consentito un aggiornamento e un incremento delle segnalazioni qualificate, quali tipiche fonti d'innescio per l'accertamento dei tributi.

L'opera si compone di diversi capitoli.

La prima parte, introduttiva, definisce il ruolo del Comune nell'ambito dell'accertamento fiscale, fornendo alcune specifiche indicazioni inerenti l'organizzazione e la gestione delle banche dati, indispensabili per la redazione di corrette segnalazioni da inviare all'Agenzia delle Entrate.

La parte centrale del vademecum contiene una puntuale revisione delle metodologie di controllo, unita a concreti esempi di segnalazioni qualificate, idonee a tradursi in accertamenti tributari.

Conclude il lavoro un'appendice di approfondimento sul tema delle notifiche degli atti tributari.

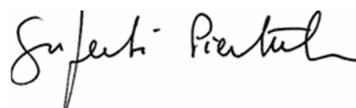
La bontà del prodotto realizzato è dovuta al contributo di tutti i dipendenti comunali e dell'Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale della Lombardia e degli operatori dell'ANCI Lombardia che hanno collaborato con il Tavolo di lavoro per la realizzazione del Vademecum e a cui è rivolto il nostro sincero ringraziamento.

Milano, 12 ottobre 2011

Carlo Palumbo
Direttore regionale
dell'Agenzia delle entrate



Pier Attilio Superti
Segretario Generale
ANCI Lombardia



1. Introduzione

1.1 Premessa

Il contrasto all'evasione fiscale è l'obiettivo cui protende l'Amministrazione Finanziaria, al fine di garantire l'esatto adempimento del dettato costituzionale di cui all'art. 53, il quale stabilisce *"tutti sono tenuti a concorrere alla spesa pubblica in ragione della loro capacità contributiva"*. Per tali ragioni si è ritenuto fondamentale e di rilevante importanza organizzare l'attività di accertamento attraverso lo sviluppo di sinergie che a livello nazionale si amplificano e si diramano in modo sempre più dettagliato in ambito locale. La garanzia di tale coesione pertanto, si è andata più maggiormente concretizzando tramite lo scambio di informazioni e di dati fra i vari soggetti a ciò interessati, fino a predisporre le basi per lo sviluppo dell'attuale federalismo fiscale.

Infatti, se da un lato la complessità delle materie trattate, la vastità e varietà delle tipologie di soggetti ed oggetti da sottoporre a verifica da parte dell'Agenzia delle Entrate, rendono necessaria la continua ricerca dell'evoluzione degli strumenti utilizzati e delle informazioni da acquisire, d'altro canto per gli Enti Locali, e in particolare per i Comuni, negli ultimi anni si è sviluppata l'esigenza dell'ampliamento del proprio grado di autonomia tributaria. Tale evoluzione, caratterizzata da una progressiva diminuzione dei trasferimenti erariali, ha sollecitato una più intensa ed efficace azione di recupero da parte degli enti locali.

1.2 Riferimenti normativi

La partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento era già prevista dagli artt. 44 e 45 del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, anche se con minore incisività rispetto all'attuale sistema. Allora, infatti, non si ipotizzava né il federalismo fiscale né la possibilità di riconoscere incentivi economici ai Comuni, ai quali era comunque richiesta un'attività supplementare da svolgere attraverso l'istituzione dei Consigli Tributari, organi, tra l'altro, non sempre istituiti.

L'art 1 del D.L. 203/2005, convertito con legge 248/2005 ha previsto che: «per potenziare l'azione di contrasto all'evasione fiscale, in attuazione dei principi di economicità, efficienza e collaborazione amministrativa, la partecipazione dei Comuni all'accertamento fiscale è incentivata mediante il riconoscimento di una quota pari al 30% delle maggiori somme relative a tributi statali riscosse a titolo definitivo, a seguito dell'intervento del Comune che abbia contribuito all'accertamento stesso».

Ma è nel 2005 che si crea una nuova ed efficace coesione tra Amministrazione finanziaria e Comuni. Infatti con il decreto legge del 30 settembre 2005, n. 203, successivamente convertito e con modificato, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, si è implementato il ruolo riconosciuto agli Enti Locali, quali soggetti partecipanti all'attività di accertamento dei tributi erariali (diretti e indiretti), garantendo loro una percentuale prima del 30% e poi del 33% delle maggiori somme riscosse a titolo definitivo. Quota poi elevata al 50% con l'emanazione del D. Lgs. 14 marzo 2011 n. 23.

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 187461 del 3 dicembre 2007, emanato sulla base dei criteri concordati in sede di Conferenza Stato-Città ed autonomie locali, ha delineato le modalità con cui realizzare la partecipazione dei Comuni, definendo la tipologia delle segnalazioni, gli ambiti di intervento, i dati oggetto di comunicazione e le modalità di gestione e trasmissione dei dati esclusivamente in via telematica.

Secondo quanto chiarito, le modalità di partecipazione sono determinate tenendo conto della distinzione dei ruoli, delle competenze e dei poteri istituzionali rispettivamente riferiti ai Comuni ed all'Agenzia delle Entrate, nel condiviso intento di assicurare il progressivo sviluppo di ogni utile sinergia per il contrasto all'evasione fiscale, secondo criteri di collaborazione amministrativa.

Il Provvedimento ha inoltre stabilito che i Comuni, nell'ambito dell'ordinario contesto operativo di svolgimento delle proprie attività istituzionali, partecipano fornendo informazioni suscettibili di utilizzo ai fini dell'accertamento delle imposte dirette e indirette.

A tal fine sono stati individuati cinque ambiti d'intervento, rilevanti per le attività istituzionali dei Comuni e per quelle di controllo fiscale dell'Agenzia delle Entrate:

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

Nell'ottica dello sviluppo delle esigenze organizzative che la partecipazione all'accertamento fiscale comporta, soprattutto per i piccoli Comuni, si è disposto che l'attività di partecipazione potrà essere attuata direttamente dall'Ente locale ovvero dalle

società ed enti partecipati o comunque incaricati per le attività di supporto ai controlli fiscali sui tributi comunali.

Il delineato rapporto di collaborazione tra Agenzia delle Entrate e Comuni si è concretizzato a livello locale il 27 novembre 2008 con la stipula della convenzione tra la Direzione Regionale della Lombardia e l'ANCI Lombardia, nonché con la sottoscrizione del Protocollo d'intesa nazionale siglato il 12 novembre 2009 dall'Agenzia delle Entrate, dall'ANCI e dall'IFEL.

Al fine di individuare le soluzioni e gli strumenti per favorire l'effettiva partecipazione dei Comuni lombardi alla lotta all'evasione, entrambi i documenti prevedono per il personale dipendente dell'Ente Locale mirati percorsi formativi riguardanti non solo la predisposizione delle segnalazioni qualificate, ma anche l'utilizzo degli strumenti informatici per la corretta trasmissione delle stesse.

Da qui l'importanza del presente documento, quale prodotto del Tavolo di Lavoro istituito con il provvedimento del Direttore Regionale della Lombardia il 24 settembre 2009 e composto dal personale dell'Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Lombardia e dall'ANCI Lombardia al fine di elaborare una guida operativa per la partecipazione all'accertamento dei Comuni.

Per tali motivi si è deciso di redigere la presente guida, quale strumento utile e di semplice consultazione dal taglio prevalentemente pratico.

Per segnalazioni qualificate, si intendono "le posizioni soggettive in relazione alle quali sono rilevati e segnalati atti, fatti e negozi che evidenziano, senza ulteriori elaborazioni logiche, comportamenti evasivi ed elusivi".

L'obiettivo che si prefigge di raggiungere è quello di consentire ai Comuni, dopo lo svolgimento di un'attività istruttoria sugli elementi in proprio possesso, di trasmettere per via telematica all'Agenzia delle Entrate, tramite il portale SIATEL v.2 PuntoFisco, segnalazioni qualificate.

1.3 Convenzioni e referenti provinciali dell'Agenzia delle Entrate

L'attività di partecipazione dei Comuni all'accertamento iniziata nel 2008 con la sottoscrizione di una prima convenzione quadro, è stata poi estesa a tutti i Comuni lombardi.

Infatti, subito dopo l'avvio dell'attività, al fine di fornire assistenza, informazione e formazione ai rappresentanti e al personale dei 1.546 Comuni Lombardi, è emersa la necessità

di coinvolgere a livello periferico le varie Direzioni Provinciali dell’Agenzia delle Entrate della Lombardia.

Pertanto, l’Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale della Lombardia, di concerto i comuni capoluogo di provincia, l’ANCI Lombardia e altre istituzioni pubbliche hanno organizzato degli incontri formativi, con lo scopo di illustrare ai dipendenti comunali coinvolti nel progetto, il nuovo contesto normativo e gli strumenti necessari e utili alla loro attività.

Presso ogni Direzione Provinciale dell’Agenzia delle Entrate della Lombardia sono stati nominati uno o più referenti, funzionari o dirigenti esperti in accertamento i quali, coordinati dalla Direzione Regionale, hanno espletato i seguenti compiti nei confronti dei Comuni convenzionati:

- seguire lo sviluppo dell’attività accertativa;
- monitorare i risultati;
- tenere i contatti con i responsabili degli uffici tributi dei Comuni;
- monitorare gli eventuali bisogni formativi rappresentati dai Comuni e individuare soluzioni operative.

Gli interventi formativi e informativi, le numerose convenzioni stipulate con i Comuni e la pubblicizzazione delle iniziative a mezzo della stampa locale hanno avuto dei riscontri positivi non solo nell’ambito dei tributi statali ma anche dei tributi locali; infatti, in alcuni comuni, coinvolti nella partecipazione dei comuni all’accertamento, si è registrato nell’anno già dall’anno 2010 un aumento degli adempimenti spontanei in particolare con riferimento all’ICI.

Di seguito **l’elenco dei referenti provinciali** dell’Agenzia delle Entrate in Lombardia:

Direzione Regionale Lombardia	Nome e Cognome	Telefono	E-mail
Coordinatore	Stefano VALENTE	0265504435	dr.lombardia.comuni@agenziaentrate.it
D.P. di appartenenza	Nome e Cognome	Telefono	E-mail
Como	Barbara TUSCANO	0313378229	barbara.tuscano@agenziaentrate.it
Sondrio	Lorena CICUTO	0342/535731	lorena.cicuto@agenziaentrate.it
Pavia	Palma Maria GALLORINI	0382/375788	palma maria.gallorini@agenziaentrate.it
Cremona	Luigi ARDOLINO	0372567844	Luigi.Ardolino@agenziaentrate.it
	Stefano BRILLI	0372567849	Stefano.Brilli@agenziaentrate.it

Cremona	Antonio Sergio SCELSI	0372567853	Antoniosergio.scelsi@agenziaentrate.it
	Marco URCIUOLI	0372567898	Marco.Urciuoli@agenziaentrate.it
Pavia	Palma Maria GALLORINI	0382375788	palmamaria.gallorini@agenziaentrate.it
	Maura NORBIATO	0382375788	maura.norbiato@agenziaentrate.it
	Gennaro PASTORE	0382375749	gennaro.pastore@agenziaentrate.it
Monza e Brianza	Agostino Antonio ROSSI	03927325205	AgostinoAntonio.Rossi@agenziaentrate.it
	Emanuele SPANO'	03927325264	Emanuele.Spano@agenziaentrate.it
Lodi	Francesco GIOMBLANCO	03714661202	giomblanco.francesco@agenziaentrate.it
Lecco	Nicoletta MARATIA	0341239673	nicoletta.maratia@agenziaentrate.it
Milano	Alfonso APICELLA	0289307251	Alfonso.Apicella@agenziaentrate.it
	Antonio COVITO	0289307226	Antonio.Covito@agenziaentrate.it
	Ugo MAZZA	0289307255	Ugo.Mazza@agenziaentrate.it
	Giuseppe BALICE	02/69716136	giuseppe.balice@agenziaentrate.it
	Eloisa MICELI	02/69716189	eloisa.miceli@agenziaentrate.it
Bergamo	Milena FUGAZZOLA	0352279308	milena.fugazzola@agenziaentrate.it
Mantova	Vincenzo SINAGUGLIA	0376.375220	vincenzo.sinaguglia@agenziaentrate.it
Varese	Adriano TRIFILIO	0332/298470	adriano.trifilio@agenziaentrate.it
	Marco Emanuele CASILLO	0332/298450	marcoemmanuele.casillo@agenziaentrate.it
Brescia	Silvio LO IACONO	030/3462963	Silvio.LoIacono@agenziaentrate.it
	Nicola RAFFAELE	030/3462902	Nicola.Raffaele@agenziaentrate.it
	Cataldo TACCARDO	030/3462908	Cataldo.Taccardo@agenziaentrate.it

1.4 Modalità e termini di erogazione delle somme spettanti ai Comuni a titolo di compartecipazione all'accertamento

Nella Gazzetta Ufficiale del 01.04.2011 è stato pubblicato il Decreto 23 marzo 2011 del Ministero Economia e Finanze, attuativo dell'art. 1 del decreto legge 30 settembre 2005, n. 203, che precisa la procedura relativa alle modalità e ai termini di erogazione delle somme spettanti ai Comuni a titolo di compartecipazione all'accertamento tributario.

La trasmissione di tali somme agli Enti locali viene materialmente effettuata dal Ministero degli Interni.

All'art 1 comma 3 viene disciplinato l'intero iter da seguire in riferimento all'attività di *compliance* assolta nell'anno 2011:

1. FASE DI PROGRAMMAZIONE PREVENTIVA:

- **entro 10 settembre 2011:** Agenzia Delle Entrate, Agenzia del Territorio e INPS devono comunicare al Dipartimento delle Finanze i dati relativi alle complessive riscossioni definitive avvenute nel primo semestre dell'anno;
- **entro 15 settembre 2011:** il Dipartimento delle Finanze, sulla base di quanto pervenuto in via definitiva per metà anno, comunica al Ministero dell'Interno l'importo complessivo, che si prevede di erogare per l'intero anno ai Comuni e che dovrà essere inserito nell'apposito capitolo di spesa del disegno di legge del bilancio.

2. FASE CONSUNTIVA:

- **entro 31 maggio 2012:** le Agenzie e l'Inps comunicano al Dipartimento delle finanze i dati relativi alle riscossioni definitive per l'anno precedente conseguenti agli accertamenti cui abbiano contribuito i Comuni, avendo cura di specificare gli importi propri distinti per ogni Comune.
- **entro 31 ottobre 2012:** il Ministero dell'Interno provvede all'erogazione delle somme ai Comuni.

L'art. 1, comma 4, del citato decreto inoltre stabilisce una modalità transitoria e immediatamente efficace per le situazioni definite fino all'anno 2010.

La norma chiarisce che le disposizioni del presente decreto trovano applicazione per ogni tributo di cui al comma 1, accertato con impulso dei Comuni e riscosso in modo definitivo a partire dalla "attivazione del sistema di trasmissione telematica delle segnalazioni qualificate", quindi per ogni segnalazione effettuata a partire dal 2009.

Al riguardo è stata predisposta una distinzione in relazione alla data di definitiva riscossione:

- a. somme definitivamente riscosse dal 1 gennaio 2009 al 30 giugno 2010: il Ministero dell'Interno, di concerto con il Dipartimento delle Finanze, si è attivato per agevolare il materiale trasferimento delle somme spettanti ai singoli Comuni;
- b. somme definitivamente riscosse dal 1 luglio 2010 al 31 dicembre 2010: le Agenzie fiscali sono tenute ad inviare i dati al Dipartimento delle Finanze entro il 31 luglio 2011, in modo da consentire al Ministero dell'Interno l'effettiva erogazione ai Comuni entro il 31 ottobre 2011.

1.5 Le imposte oggetto della riscossione destinate ai Comuni

Per le somme definitivamente riscosse **al 31 dicembre 2010** sono stati definiti i criteri per la determinazione dell'importo netto da erogare ai Comuni.

Tali criteri sono riportati nella tabella seguente contenuta dal DECRETO 15 luglio 2011, "Criteri per la determinazione dell'importo netto da erogare ai comuni che abbiano partecipato all'accertamento fiscale e contributivo", pubblicato nella GU n. 177 del 01/08/2011:

TRIBUTI (Compresi interessi) SANZIONI	CRITERI Per i comuni delle regioni a statuto ordinario	CRITERI Per i comuni delle regioni a statuto speciale e provincie autonome
IRPEF	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo	L'importo netto corrisponde al 33% del riscosso a titolo definitivo da applicare sulla quota di gettito di competenza erariale
IRES	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo	L'importo netto corrisponde al 33% del riscosso a titolo definitivo da applicare sulla quota di gettito di competenza erariale
IVA	L'importo netto è così determinato: all'importo risultante dall'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo si detrae una quota corrispondente al rapporto tra il pagato in conto competenza a titolo di risorse proprie IVA sul capitolo 2751 ed il riscosso in conto competenza del capitolo 1203 al netto delle somme utilizzate per i rimborsi e le compensazioni di cui ai capitoli 3810 e 3814 risultanti dal rendiconto generale dello Stato	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo da applicare sulla quota di gettito di competenza erariale. Il predetto importo netto è determinato mediante l'applicazione dei medesimi criteri previsti per le spettanze dei comuni delle Re3gioni a s. o.
Imposta di registro	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo	L'importo netto corrisponde al 33% del riscosso a titolo definitivo da applicare sulla quota di gettito di competenza erariale

Imposta ipotecaria	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo	L'importo netto corrisponde al 33% del riscosso a titolo definitivo da applicare sulla quota di gettito di competenza erariale
Imposta catastale	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo	L'importo netto corrisponde al 33% del riscosso a titolo definitivo da applicare sulla quota di gettito di competenza erariale
Tributi speciali catastali	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo	L'importo netto corrisponde al 33% del riscosso a titolo definitivo da applicare sulla quota di gettito di competenza erariale
Sanzioni sui tributi erariali	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo	L'importo netto corrisponde al 33% del riscosso a titolo definitivo da applicare sulla quota di gettito di competenza erariale
Sanzioni civili sui maggiori contributi previdenziali e assistenziali	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo	L'importo netto coincide con l'applicazione del 33% del riscosso a titolo definitivo

2. Il ruolo del Comune

2.1 Le ragioni della partecipazione

Oggi la partecipazione al contrasto all'evasione dei tributi dello Stato si presenta per il Comune come

- un'**opportunità** in quanto con il D.L. 203/2005 e il D. Lgs. 14 marzo 2011 n° 23 sono stati riconosciuti degli incentivi al Comune sulle maggiori somme relative ai tributi statali riscosse a titolo definitivo;
- una **necessità** in quanto con il D.L. 93/2008 è stata disposta la sospensione del potere delle regioni e degli enti locali di deliberare aumenti dei tributi, delle addizionali, delle aliquote ovvero delle maggiorazioni di aliquote di tributi ad essi attribuiti con legge dello Stato. Con la Legge 5 maggio 2009 n° 42 e D.L. 31 maggio 2010, convertito nella Legge 30 luglio 2010 n. 122, vengono individuati i principi e criteri direttivi che i comuni sono chiamati ad attuare per rendere effettiva la collaborazione e la reciproca integrazione delle banche dati ai fini della partecipazione dei Comuni all'accertamento.

Legge 5 maggio 2009 n° 42 (artt. 25 e 26)

Art. 25.

(Principi e criteri direttivi relativi alla gestione dei tributi e delle compartecipazioni)

1. I decreti legislativi di cui all' articolo 2, con riguardo al sistema gestionale dei tributi e delle compartecipazioni, nel rispetto della autonomia organizzativa di regioni ed enti locali nella scelta delle forme di organizzazione delle attività di gestione e di riscossione, sono adottati secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

a) previsione di adeguate forme di collaborazione delle regioni e degli enti locali con il Ministero dell'economia e delle finanze e con l'Agenzia delle entrate, al fine di utilizzare le direzioni regionali delle entrate per la gestione organica dei tributi erariali, regionali e degli enti locali;

b) definizione, con apposita e specifica convenzione fra il Ministero dell'economia e delle finanze, le singole regioni e gli enti locali, delle modalità gestionali, operative, di ripartizione degli oneri, degli introiti di attività di recupero dell'evasione.

Art. 26.

(Contrasto dell'evasione fiscale)

1. I decreti legislativi di cui all' articolo 2, con riguardo al sistema gestionale dei tributi e delle

compartecipazioni, nel rispetto dell'autonomia organizzativa delle regioni e degli enti locali nella scelta delle forme di organizzazione delle attività di gestione e di riscossione, sono adottati secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

a) previsione di adeguate forme di reciproca integrazione delle basi informative di cui dispongono le regioni, gli enti locali e lo Stato per le attività di contrasto dell'evasione dei tributi erariali, regionali e degli enti locali, nonché di diretta collaborazione volta a fornire dati ed elementi utili ai fini dell'accertamento dei predetti tributi;

b) previsione di adeguate forme premiali per le regioni e gli enti locali che abbiano ottenuto risultati positivi in termini di maggior gettito derivante dall'azione di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale.

D.L. n. 78 del 31 maggio 2010, convertito nella Legge n. 122 del 30 luglio 2010.

Art. 18

(Partecipazione dei comuni all'attività di accertamento tributario e contributivo)

I Comuni partecipano all'attività di accertamento fiscale e contributivo secondo le disposizioni del presente articolo, in revisione del disposto dell'articolo 44 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dell'articolo 1 del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248.

2.2 Profili di responsabilità in tema di collaborazione

2.2.1 PREMESSA

Evoluzioni normative e inerzia cooperativa.
L'art. 1 del DL 203/05 precisa che la "partecipazione dei comuni all'accertamento fiscale e contributivo è incentivata mediante il riconoscimento di una quota pari al 33 per cento delle maggiori somme relative a tributi statali riscosse a titolo definitivo nonché delle sanzioni civili applicate sui maggiori contributi riscossi a titolo definitivo, a seguito dell'intervento del comune che abbia contribuito all'accertamento stesso".
Il decreto sul federalismo ha poi elevato al 50% la somma de quo.

La responsabilità è una situazione giuridica soggettiva dell'individuo, il quale, avendo assunto un comportamento antigiuridico, è assoggettato ad una sanzione.

È noto che la funzione di controllo fiscale è attribuita sia all'Agenzia delle Entrate che ai nuclei investigativi di Polizia Tributaria.

Tuttavia, le recenti riforme apportate

dal legislatore hanno agevolato l'azione di contrasto all'evasione fiscale, ampliando la strumentazione tecnica in dotazione ai Comuni.

Pertanto, risulta importante verificare la sussistenza di eventuali profili di responsabilità ascrivibili ai Comuni.

2.2.2 EVOLUZIONI NORMATIVE E INERZIA COOPERATIVA

Con la riformulazione dell'art. 44 del D.P.R. del 29 settembre 1973, n. 600, ad opera dell'art. 18 del D.L. 78/10 (consentito con la legge 30 luglio 2010 n° 122) si è stabilito che: *"Il comune di domicilio fiscale del contribuente, o il consorzio al quale lo stesso partecipa, segnala all'ufficio delle imposte dirette qualsiasi integrazione degli elementi contenuti nelle dichiarazioni presentate dalle persone fisiche"*.

Grazie a tale modifica, l'attività di segnalazione dei Comuni all'Agenzia delle Entrate non è più considerata una mera eventualità, marginalmente relegabile a un ruolo minore e discrezionalmente accantonabile, ma un obbligo pienamente riconosciuto.

Uguale tenore ha l'art. 83, comma 16, del D.L. 112/08, convertito in Legge 6 agosto 2008, n. 133, che dispone *"i comuni segnalano all'Agenzia delle Entrate eventuali situazioni rilevanti per la determinazione sintetica del reddito di cui siano a conoscenza"*.

Sulla base di tali modifiche, può ragionevolmente dedursi che la partecipazione dei Comuni, per quanto atto facoltativo, si consolida nell'ambito di applicazione del principio della legalità dell'azione amministrativa, stabilito dall'art. 1 della L. 241/90.

Ciò posto, assume rilievo l'omessa collaborazione che comporterebbe una rinuncia finanziaria, data dalla mancanza di compartecipazione al gettito erariale.

Le conseguenze sono tali che siffatto comportamento non potrebbe che essere censurato e, se gravemente colposo o doloso, sanzionato.

D'altronde, il danno potenziale per una mancata collaborazione non è soltanto quello arrecato al Comune (la perdita del 50% di imposte e sanzioni non accertate in tempo utile), ma è anche quello causato allo Stato.

In particolare l'inerzia assoluta potrebbe essere foriera di danno per comportamento omisivo e, quindi, valutabile sotto il profilo della responsabilità amministrativa.

Al riguardo, giova precisare la necessaria distinzione tra la situazione fattuale di inerzia cooperativa e la situazione giuridica di infondata qualificazione giuridica delle fattispecie rilevate.

D'altro canto, non può certamente parlarsi di responsabilità il mancato invio di fattispecie dal valore trascurabile o non fornite da adeguate informazioni, qualora si tratti di situa-

zione legittimamente valutata dall'organo comunale e dalla quale ne derivi una valutazione di non proficuità o di non completezza .

Di contro, potrebbe levarsi un richiamo alla responsabilità qualora sia riscontrata l'effettiva disponibilità da parte del Comune di "*atti, fatti e negozi che evidenziano, senza ulteriori elaborazioni logiche, comportamenti evasivi ed esclusivi*"(art. 3 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3 dicembre 2007), ovvero di segnalazioni qualificate.

L'apatia collaborativa è ancor più rilevante alla luce del fatto che la partecipazione alla lotta all'evasione deve essere eseguita "*nell'ambito dell'ordinario contesto operativo di svolgimento delle proprie attività istituzionali*"(art. 2 del Provvedimento).

Ciò significa che al Comune è richiesto l'inoltro di informazioni, utili all'attività di accertamento, acquisibili senza dover predisporre una dotazione organica straordinaria al loro reperimento, ma semplicemente effettuando una analisi comparata di dati già in possesso con quelli messi a disposizione dall'anagrafe tributaria per il tramite dell'applicativo Siatel v.2 PuntoFisco.

Pertanto, è evidente che l'ente locale non è chiamato a svolgere una vera e propria funzione ulteriore rispetto ai propri ordinari compiti istituzionali, quasi definibile "ausiliario del fisco", tale per cui la sua omissione possa essere giustificata da una scelta di priorità per carenza di mezzi, risorse tecniche, umane, etc, bensì una funzione tipica, una normale manifestazione dell'attività di amministrazione della comunità.

Ne consegue che la stretta connessione dell'attività di reporting fiscale ai propri compiti istituzionali sembra portare in eco per gli organi comunali un richiamo alla responsabilità amministrativa come per qualsiasi altra attività da essi svolta nell'esercizio delle proprie funzioni.

Non è poi a priori escludibile l'ipotesi di responsabilità civile, i cui paradigmi sono rappresentati da un lato dall'art. 28 Cost. e dall'altro dall'art. 22 del D.P.R. n° 3 del 1957 (T.U. impiegati civili dello Stato), disponenti l'obbligo di risarcimento in caso di danno ingiusto cagionato con dolo o colpa grave.

Pertanto, non sussiste responsabilità del funzionario quando questi abbia agito con colpa lieve o quando l'eventuale violazione sia discesa dall'osservanza di un ordine scritto impartito da un superiore.

Si segnala, infine, una nuova tipologia di responsabilità gestionale, introdotta di recente dal legislatore con il Decreto-legge del 6 luglio 2011 n. 98, "*Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria*", pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 155 del 6 luglio 2011.

L'art 20 del decreto legge 98/2011, rubricato "*Nuovo patto di stabilità interno: parametri di virtuosità*", vede tra gli indici di virtuosità del Comune il rapporto di corrispondenza tra

trasferimenti statali o quote di gettito devoluto e maggiori entrate da effettiva partecipazione all'azione di contrasto all'evasione fiscale. Di conseguenza, i Comuni, per essere qualificati "virtuosi" e non subire tagli dovranno adoperarsi fattivamente nella partecipazione all'accertamento.

2.2.3 RESPONSABILITÀ, ORGANIZZAZIONE E PROFICUITÀ DELL'AZIONE "AMMINISTRATIVA"

L'ammissione di una configurabilità di ipotesi di responsabilità non può comunque prescindere dalla presa coscienza dell'effettiva realtà in cui quotidianamente opera l'Ente locale.

La vastità delle funzioni istituzionali è, infatti, una caratteristica organizzativa dei Comuni, da cui consegue una altrettanto complessa divisione dei centri decisionali, di responsabilità e di controllo.

Per evitare una situazione di *empasse* di fronte al dettato del D.L. 203/05 è quindi necessario che i Comuni pianifichino e coordinino l'attività di collaborazione e il funzionamento dei suddetti centri, attingendo sia dalla normativa generale che disciplina l'azione amministrativa, la legge 241 del 1990, sia dall'ordinamento degli enti locali (il TUEL).

Benché il Comune partecipi all'accertamento dei tributi erariali attraverso un procedimento amministrativo, non avendo titolo per emanare il relativo provvedimento (l'atto impositivo), la stretta osservanza dei principi contenuti nella legge 241 è essenziale per la definizione dei ruoli e delle relative responsabilità.

L'art. 1, comma 4, L. n. 20 del 1994, specifica che la Corte dei Conti giudica sulla responsabilità di amministratori e dipendenti della p.a. anche quando il danno sia stato cagionato ad amministrazioni od enti pubblici diversi da quelli di appartenenza.

Il perseguimento della legalità e dell'imparzialità (non operare scelte arbitrarie), dell'economicità e dell'efficacia, preteso dall'art. 1 della legge 241/90, nell'azione amministrativa della lotta all'evasione si raggiunge partendo dalla messa in pratica

dell'art. 4 della citata legge: determinare l'unità organizzativa responsabile dell'istruttoria e di ogni altro adempimento procedimentale.

La *ratio* dell'introduzione della figura del responsabile del procedimento può rinvenirsi nell'esigenza di attuazione dei principi di trasparenza ed efficienza dell'azione amministrativa, unitamente alla piena responsabilizzazione degli amministratori preposti alla gestione del procedimento.

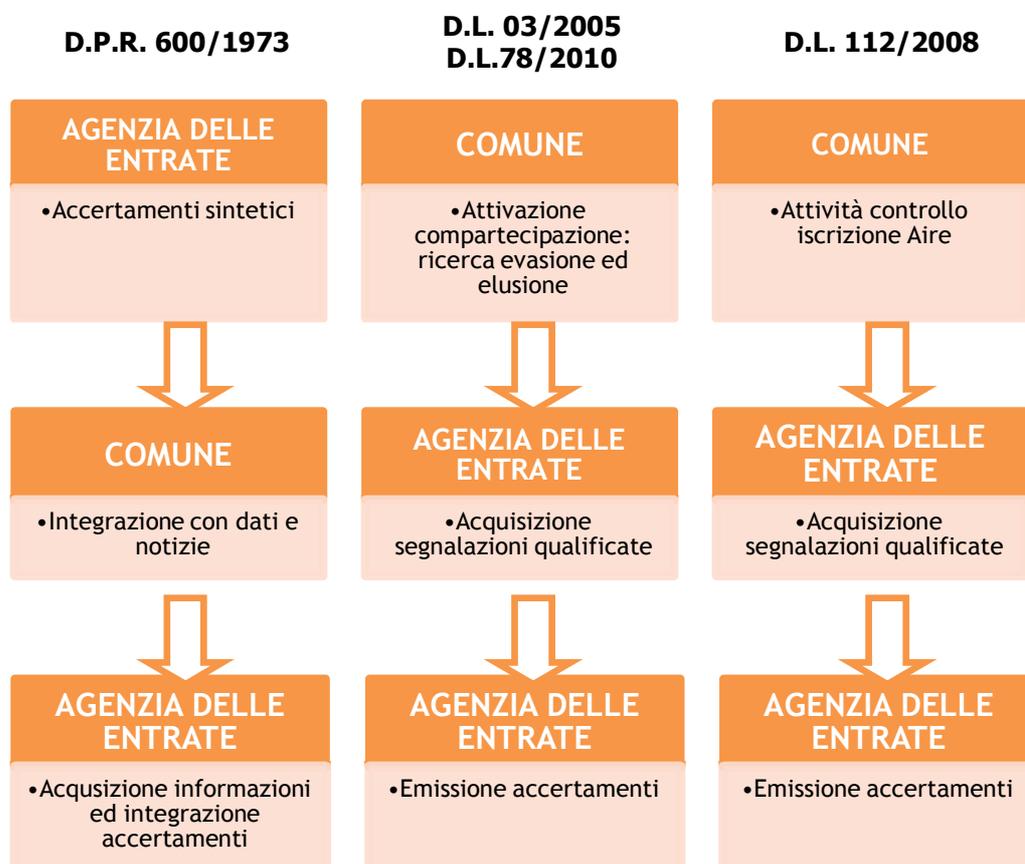
I documenti e gli atti di programmazione, organizzazione ed attuazione stabiliti dal d. lgs. 267/2000 T.U.E.L. dovranno inevitabilmente accogliere l'intento di agevolare la lotta all'evasione.

In estrema sintesi, la relazione previsionale e programmatica dovrà opportunamente contenere un programma riguardante la partecipazione all'accertamento tributario in cui è *data specificazione delle finalità che si intende conseguire, delle risorse umane e strumentali ad esso destinate* (art. 170, c. 4, d. lgs 267/2000). La Giunta, con il Piano Esecutivo di Gestione (P.E.G.) e attraverso lo strumento dei regolamenti sull'ordinamento degli uffici e dei servizi (artt. 48,c. 3, e 169 d. lgs 267/2000) determinerà gli obiettivi di gestione affidandoli ai responsabili dei servizi coinvolti (tecnico, commercio, tributi, anagrafe, etc.).

L'organo di revisione è anch'esso coinvolto senza eccezioni. I revisori dei conti degli enti locali sono sempre chiamati a vigilare sulla corretta acquisizione delle entrate (art. 239, c. 1, lett. C, d. lgs. 267/2000). Il loro ruolo è pertanto fondamentale esattamente come in relazione alle entrate tributarie proprie e patrimoniali (ICI, TARSU, TOSAP, COSAP, Imposta sulla pubblicità, etc.). Così che anche in questo caso la violazione del dovere di vigilanza sarà puntualmente rappresentata dal giudice contabile, come causa di addebito, dal termine inerzia.

2.3 L'organizzazione dell'attività nei Comuni

Emergono tre modelli d'azione in base ai quali i comuni devono attuare la compartecipazione, disciplinati dalle seguenti norme di riferimento:



Attività innovative e particolarmente complesse quali quelle legate alla partecipazione, al recupero di evasione ed elusione comportano un ripensamento anche in termini organizzativi del Comune.

Per implementare l'attività di compartecipazione all'interno dell'organizzazione del comune appaiono fondamentali alcuni passaggi, finalizzati all'istituzione formale della stessa, alla condivisione con l'Amministrazione, a porre in essere le prime regole organizzative da perfezionare e completare successivamente in base alle esperienze maturate:

1. approvazione delibera comunale contenente lo schema di convenzione e formalizzazione dell'istituzione della nuova attività;
2. sottoscrizione della convenzione con l' Agenzia delle Entrate;
3. redazione di un apposito progetto operativo contenente i primi assetti organizzativi;
4. indicazione dell'attività come strategica nel Piano annuale degli obiettivi.

Sarebbe utile che il progetto operativo venisse sottoposto alla Giunta comunale come atto d'indirizzo.

Nel progetto operativo potranno essere definiti i seguenti passaggi:

1. *acquisizione ed archiviazione dati* (scarico delle banche dati, principalmente Siatel v. 2 PuntoFisco e Sister, e conservazione secondo adeguati standard di sicurezza creazione di livelli di accesso differenziato alle banche dati ed eventuale sottoscrizione di liberatorie);
2. *lettura e comprensione informazioni* (i dati devono essere facilmente leggibili, le informazioni devono essere strutturate in modo tale da evitare il più possibile il lavoro interpretativo e le stesse devono essere facilmente comprese dagli operatori);
3. *gestione dati e supporti informatici* (acquisizione di un adeguato software gestionale in funzione dell'obiettivo della compartecipazione che si integri con tutte le banche dati comunali - importazione massiva dei dati mediante verifica dei tracciati record - creazione di liste di segnalazione o di informazioni che non si interfacciano con altre);
4. *formazione interna ed esterna* (formazione iniziale e formazione permanente, strutturate secondo i diversi livelli di responsabilità degli operatori, formazione anche per funzionari di uffici non tributari, partecipazione a corsi per accertatori dei tributi locali e per messi notificatori dei tributi locali);
5. *creazione gruppo di lavoro intersettoriale e circolazione informazioni* (definizione di un gruppo di lavoro permanente con obiettivi e responsabilità chiaramente attribuiti¹ con funzionari dei seguenti uffici: Tributi, Sistemi Informativi, Polizia locale, Commercio, Edilizia privata ed Urbanistica, Anagrafe, con coinvolgimento iniziale anche di altri settori, quali Scuola, Patrimonio, Cultura);
6. *individuazione criteri di accertamento* (in particolar modo nell'avvio dell'attività, potrebbe essere opportuno individuare specifiche aree di intervento, al fine di rendere più efficiente l'attività in funzione delle risorse a disposizione e delle esperienze e conoscenze acquisite nelle materie oggetto di accertamento. Nell'individuazione degli ambiti che possono portare all'emersione del gettito è importante partire dall'esame non solo delle banche dati comunali ma anche dalla verifica delle caratteristiche territoriali e socioeconomiche del Comune. A titolo esemplificativo il criterio utilizzabile per l'avvio dell'attività potrebbe essere quello di dare la priorità ad uno dei cinque ambiti d'intervento previsti, il tutto ovviamente solo come priorità organizzativa, senza escludere la possibilità di agire anche secondo altre linee, qualora emergano i presupposti: utilizzando le informazioni già disponibili contenute in accertamenti ICI e TARSU o banca dati dell'Ufficio Tecnico (lottizzazioni, permessi a costruire); individuando le categorie di soggetti più a rischio (es. residenti all'estero o enti non commerciali); nelle città con zone di immobili di prestigio scegliendo di partire dalle verifiche sugli immobili residenziali con una superficie significativa (ad es. superiore a 250 mq); in territorio montano o agricolo o aree turistiche partendo dalle attività commerciali (Bed & Breakfast, attività artigianali settore alimentare, porti turistici) o territorio/immobili.

¹*Gli obiettivi del gruppo di lavoro sono: informare, condividere, acquisire esperienze e suggerimenti, definire standard di dialogo ed operativi.*

Sulla base delle considerazioni sopra esposte, qualunque sia l'articolazione degli uffici tributi dell'Ente Locale, spesso articolata in unità operative suddivise per tributo gestito, si individua la necessità di:

- formare il personale dell'ufficio a svolgere la propria attività alla luce di una visione più ampia e trasversale sui diversi tributi locali gestiti;
- coinvolgere il personale nelle iniziative innovative in corso;
- costruire delle professionalità che siano in grado di leggere la posizione contributiva del soggetto in modo multidisciplinare per evitare che il soggetto stesso venga coinvolto più volte per temi di carattere fiscale.

2.4 Il Consiglio Tributario

Il D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito nella L. 14 settembre 2011 n. 148, ha introdotto delle novità rilevanti in merito all'opportunità di istituire il Consiglio Tributario. Nasce pertanto la necessità di ripercorrere brevemente le direttive principali sul ruolo e sulle funzioni di detto organo.

La prima norma a cui fare riferimento è il decreto luogotenenziale n°77 del 8 marzo 1945. I punti principali sanciti nel documento riguardavano la nomina dei membri, individuata tramite elezione, la specifica di poteri d'indagine e l'attribuzione di competenze che sono state poi ridefinite dalle norme successive.

La citata norma non ha mai trovato concreta applicazione non essendo stati emanati i decreti di cui all'art. 30 della stessa. Attuale punto di riferimento all'istituzione dei citati Consigli è pertanto il successivo D.P.R. 29 settembre 1973, n°600. Difatti il DL 31/5/2010 n°78 e l'ultimo D.L. 13/8/2011 n°138 ne hanno modificato il testo ribadendone la funzione chiave. In esso è contenuta la disposizione inerente al ruolo del Consiglio in merito all'attività di segnalazione del Comune all'Agenzia delle Entrate delle posizioni contributive sintomatiche di fenomeni evasivi.

In aggiunta all'attività ordinaria di controllo, relativamente agli accertamenti sintetici, l'Agenzia delle Entrate, prima dell'emissione degli avvisi di accertamento ai sensi dell'art. 38, commi quattro e seguenti, deve inviare l'accertamento sintetico ai Comuni e ai consigli tributari attraverso la PEC. Se i Comuni integrano l'accertamento con ulteriori elementi in loro possesso e lo rimandano, attraverso l'utilizzo di SIATEL, all'Agenzia delle entrate entro 60 giorni dal ricevimento. L'Agenzia, se ritiene utili gli ulteriori elementi di accertamento forniti dal Comune, abbinerà l'accertamento al Comune che ha fatto la segnalazione.

Se il Comune ha istituito il Consiglio tributario entro il 31 dicembre 2011, per il 2012, 2013 e 2014 riceverà il 100% delle somme incassate sulla base degli accertamenti emessi dall'Agenzia delle entrate collegati alle segnalazioni qualificate del Comune. L'istituzione del Consiglio Tributario permette quindi al Comune di ottenere l'invio degli accertamenti sintetici già confezionati dall'Agenzia delle Entrate che altrimenti sarebbero comunque da quest'ultima notificati senza ulteriore apporto dell'Ente locale. Riprendendo l'analisi cronologica della normativa in essere è utile segnalare la circolare del 15 settembre 1975 (circ.n°4/2381 Dir. Fin. Loc.) avente per oggetto l'istituzione, formazione e composizione dei Consigli Tributarî. Allo stato attuale della legislazione non esistono disposizioni che disciplinino specificatamente la costituzione ed il funzionamento dei Consigli, considerata anche la mancata emanazione dei relativi decreti attuativi previsti dal D.Lgs 77 del 1945.

Nella circolare sono dati chiarimenti in ragione ai cinque punti così riassumibili:

1. l'istituzione del Consiglio Tributario è competenza del Consiglio Comunale;
2. alla nomina dei componenti del Consiglio Tributario provvede il Consiglio Comunale salvo delega alla Giunta;
3. non esiste disposizione che impedisca la nomina a componente del Consiglio Tributario di persona che abbia la qualità di consigliere comunale;
4. nessuna disposizione rende necessaria o impedisce la nomina di membro del consiglio del Funzionario responsabile del servizio tributario comunale;
5. il numero massimo dei componenti può essere liberamente fissato dal Consiglio Comunale.

Con il DL 31 maggio 2010 n° 78 si precisa che i Comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti sono tenuti ad istituire il Consiglio entro 90 giorni dall'entrata in vigore della citata disposizione. I Comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti sono invece tenuti a riunirsi in consorzio al fine di istituire detti Consigli. Il fine di tale istituzione oltre che a quella già citata nel D.P.R. 600 del 1973, riguarda anche la partecipazione in senso generale dei comuni all'attività di accertamento disciplinata dal Decreto Legge 30/9/2005 n°203.

Oltre a ciò è indicato che i Consigli Tributarî in occasione della loro prima seduta deliberano in ordine alle forme di collaborazione con l'Agenzia del Territorio ai fini di individuare i fabbricati che non risultano dichiarati in catasto.

Le ultime disposizioni sono relative al testo del D.L. 138/2011 che incentiva la partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento tributario incrementando la quota a loro riconosciuta al 100% nei successivi tre anni, a condizione che il Consiglio Tributario venga istituito entro il 31 dicembre 2011

Riassumendo pertanto è possibile ritenere che i Comuni non abbiano limiti legislativi particolari circa l'istituzione e disciplina dei Consigli Tributari salvo far riferimento alle norme precedentemente citate.

Il fine di questo organo è da intendersi nel:

1. coadiuvare il Comune nella partecipazione all'attività di accertamento fiscale disposta dal decreto legge 30/9/2005 n°203 e dal provvedimento Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3/12/2007;
2. comunicare al Comune ogni elemento utile alla determinazione del reddito complessivo dei soggetti passivi segnalati dall'Agenzia delle Entrate;
3. deliberare in ordine alla collaborazione con l'Agenzia del Territorio per i fabbricati non dichiarati in catasto.

In ultimo giova altresì segnalare la deliberazione n°41/par/2011 della sezione regionale di controllo per la Puglia della Corte dei Conti, per quanto concerne la questione di associazione in consorzio dei comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti. Nel merito viene riconosciuto il carattere di specialità della norma sui Consigli Tributari, poiché finalizzata a contrastare l'evasione fiscale. Pertanto si ritiene opportuno che enti locali con dimensioni inferiori ai 5000 abitanti possano costituire i Consigli Tributari nell'ambito delle attività delle unioni di Comuni.

In merito alla questione in esame si rimanda alla lettura dell'interpretazione fornita da ANCI e IFEL con la nota esplicativa diffusa il 9 settembre 2010.

2.5 Fiscalità locale e gestione associata di servizi

2.5.1 LE SFIDE PER I PICCOLI COMUNI

L'esistenza di una forte quantità di piccoli comuni è uno dei tratti caratterizzanti la pubblica amministrazione lombarda e, in generale, italiana.

Le minori dimensioni delle amministrazioni locali attenuano, ma non eliminano l'intrinseca complessità del governo e gestione della fiscalità locale.

La natura dei problemi da affrontare sono, infatti, paragonabili a quelli rinvenibili in amministrazioni comunali di più ampie dimensioni:

- attuazione del federalismo municipale, come condizione per disporre di adeguate risorse, in una situazione di sostanziale riduzione dei trasferimenti;
- necessità di rispondere alle sollecitazioni delle comunità locali che hanno richiesto progressi della qualità nei rapporti con i contribuenti, economicità dell'azione pubblica e raggiungimento di elevati livelli di equità fiscale in tempi particolarmente accelerati;

- sviluppo dell'integrazione con le attività svolte da altri soggetti pubblici impegnati nell'adeguare complessivamente il sistema fiscale. Le amministrazioni comunali rappresentano, in applicazione del principio di sussidiarietà, un nodo strategico della rete di istituzioni pubbliche e private. In particolare assume una rilevanza significativa la collaborazione con l'Agenzia delle entrate in tema di fornitura di dati utili all'accertamento della posizione contributiva delle persone.

I piccoli comuni sono esposti più di altri alla complessità generata da tali sfide a causa della difficoltà di agire su fattori quali l'organizzazione, il personale, le tecnologie per garantire:

- la possibilità di governare l'innovazione gestionale in tema di federalismo municipale e di sviluppo delle banche dati informative che rappresentano la condizione imprescindibile di ogni percorso di cambiamento con modalità, per larga parte, indipendenti dalle specificità delle normative vigenti;
- l'efficace ed efficiente svolgimento dei processi di accertamento, liquidazione e riscossione secondo le leggi in vigore, che implicano la presenza di capacità d'investimento e di competenze amministrative, organizzative e di sviluppo dei sistemi informativi, di natura gestionale e operativa, difficilmente reperibili nei comuni di minori dimensioni;
- una più adeguata forza contrattuale nel negoziare con soggetti terzi, quali fornitori e altre amministrazioni, condizioni di collaborazione vantaggiosa.

2.5.2 LA GESTIONE ASSOCIATA DI SERVIZI: UNA RISPOSTA AI PROBLEMI DI GOVERNO E GESTIONE DELLE ENTRATE

La gestione associata di servizi rappresenta una possibile risposta per fronteggiare le criticità tipicamente espresse dai piccoli comuni.

Le opportunità connesse allo sviluppo delle gestioni associate sono coerenti con le modificazioni normative che introducono, per i piccoli comuni, il concetto di obbligatorietà delle gestioni associate. In base all'art. 14, commi 28 e seguenti, del d.l. 78/2010, convertito in legge 122/2010, le funzioni fondamentali dei comuni, previste dall'articolo 21, comma 3, della legge n. 42 del 2009, sono obbligatoriamente esercitate in forma associata, attraverso convenzione o Unione, da parte dei Comuni con popolazione fino a 5.000 abitanti. Tali funzioni sono obbligatoriamente esercitate in forma associata, attraverso convenzione o Unione, da parte dei Comuni appartenenti o già appartenuti a Comunità montane con popolazione stabilita dalla legge regionale e comunque inferiore a 3.000 abitanti. I Comuni non possono svolgere singolarmente le funzioni fondamentali esercitate in forma associata. La medesima funzione non può essere svolta da più di una forma associativa (art.14 comma 29).

L'art. 21 comma 3 della legge 42/2009, fra le funzioni fondamentali comunali contempla le funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo nelle quali è presente la gestione dei tributi.

Le gestioni associate relative alla fiscalità comunale riguardano, in primo luogo, i servizi rivolti alla comunità locale:

- servizi tributari: ICI, TARSU, tributi minori;
- servizi di riscossione delle tariffe;
- servizi catastali.

In secondo luogo, sono associabili i servizi offerti ad altre istituzioni, come ad esempio all'Agenzia delle Entrate. Rientrano in questa tipologia di azione l'invio delle segnalazioni qualificate e lo scambio di accertamenti sintetici tra Agenzia e comuni che hanno istituito il Consiglio Tributario (art.44 DPR 600/73).

In terzo luogo, sono da considerare come parte integrante di un disegno di collaborazione efficace i servizi di gestione delle risorse informative, economico finanziarie e di personale che rappresentano le condizioni operative per erogare le prime due tipologie di servizi.

2.6 Predisposizione ed utilizzo delle banche dati

2.6.1 PREMESSA

La banca dati a disposizione del Comune rappresenta uno snodo fondamentale nell'attività di raccolta e confronto informazioni. A tal fine, i Comuni potranno acquisire o predisporre un *software* capace di rendere gestibili tutte le informazioni necessarie per l'attività, mediante aggregazioni di dati e liste di confronto, ordinate secondo varie tipologie di criteri (codice fiscale, reddito etc).

2.6.2 NUOVI STRUMENTI INFORMATIVI

Per affrontare efficacemente i temi proposti dal presente documento i comuni potrebbero avviare un nuovo approccio informatico definito DataWareHouse (DWH), che consente l'analisi di innumerevoli dati, così da ottenere una visione di insieme utile per definire strategie e operare scelte informate.

In particolare, tale sistema potrebbe caricare dati provenienti da fonti diverse e metterli in relazione al fine di ottenere un modello navigabile secondo diverse dimensioni.

Piattaforme di questo tipo hanno una funzione di analisi trasversale dei dati, utili strumenti di supporto alle attività di back-office e necessari agli addetti allo sportello per chiarire le relazioni tra soggetti e oggetti in fase preventiva. Una prima possibilità di utilizzo

dei DataWareHouse riguarda la capacità di estrarre, trasformare e caricare diverse fonti di dati, fornendo una reportistica per ciascun "caricamento" dei dati e informando in modo preciso l'utente sulla data di aggiornamento di quella fonte, sulla sua consistenza; ecc.

Inoltre possono essere prodotte delle diagnostiche che evidenziano le incongruenze tra i dati e/o l'inconsistenza del contenuto di campi chiave per le relazioni al fine di migliorare il funzionamento e facilitare l'integrazione completa dei dati nel DWH.

2.6.3 FONTI INFORMATIVE

Senza pretesa di completezza si riportano le principali fonti informative interne ed esterne a disposizione dei Comuni.

FONTI INFORMATIVE ESTERNE

Portale per i comuni:

- a. Modello unico informatico – riunisce tutte le informazioni necessarie alla registrazione, trascrizione e volturazione nei registri immobiliari, nonché alla voltura catastale, di atti relativi a diritti sugli immobili (proprietà, usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie).
- b. Docfa (Documenti Catasto Fabbricati) – procedura informatica per la compilazione delle domande di accatastamento e delle denunce di variazione da fornire alle Agenzie del Territorio.
- c. Provvedimento 16/06/2008 (note non volturate in Catasto).

Sister

Banca dati catastale - servizio di consultazione online della banca dati catastale.

Siatel v.2 PuntoFisco

- a. bonifici bancari e postali
- b. contratti energia elettrica e acqua
- c. contratti di locazione (telematici e manuali)
- d. successioni
- e. dichiarazioni dei redditi sintetiche non residenti
- f. atti registrati
- g. dichiarazioni dei redditi dei residenti
- h. utenze gas

Telemaco

E' il collegamento con INFOCAMERE, che consente l'accesso alla banca dati delle Camere di Commercio di tutta Italia. I dati più significativi di INFOCAMERE appartengono al Registro delle Imprese: gli enti possono realizzare delle visure on line per verificare l'iscrizione di società e ditte individuali ai registri.

ACI/PRA

Banche dati intestatari beni mobili registrati.

FONTI INFORMATIVE INTERNE

Ufficio Tributi

- RUOLI TAR SU (tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani) - Tributo dovuto per l'occupazione o la detenzione di locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti. Nella determinazione della superficie tassabile non si tiene conto di quella parte di essa ove per specifiche caratteristiche strutturali e per destinazione si formano, di regola, rifiuti speciali, tossici o nocivi, allo smaltimento dei quali sono tenuti a provvedere a proprie spese i produttori stessi in base alle norme vigenti. Dati rilevanti: soggetti passivi, superfici, destinazioni d'uso, identificativi catastali.
- RUOLI TIA (Tariffa di Igiene Ambientale) - Tributo applicato nei confronti di chiunque occupi oppure conduca locali, o aree scoperte ad uso privato non costituenti accessorio o pertinenza dei locali medesimi, a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale. Dati rilevanti: soggetti passivi, superfici, destinazioni d'uso e numero occupanti, identificativi catastali.
- BANCA DATI I.C.I. (Imposta comunale sugli immobili) - Imposta gravante sui fabbricati, terreni agricoli ed aree edificabili. Dati rilevanti: soggetti passivi, consistenza, rendita catastale, valore aree.
- BANCA DATI TOSAP/COSAP (tassa/canone per l'occupazione permanente di spazi ed aree pubbliche) - Tributo dovuto in relazione al beneficio derivante dall'occupazione del territorio comunale (demanio o patrimonio indisponibile). Dati rilevanti: soggetti passivi, natura e durata dell'occupazione, superficie occupata.
- BANCA DATI IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - Imposta dovuta per la diffusione di messaggi pubblicitari effettuata attraverso forme di comunicazione visive o acustiche, diverse da quelle assoggettate al diritto sulle pubbliche affissioni, in luoghi pubblici o aperti al pubblico o che sia da tali luoghi percepibile. Dati rilevanti: soggetti passivi, mezzi pubblicitari utilizzati e loro superfici, tipologia e messaggio diffuso, frequenza della pubblicità.
- DIRITTI SULLE PUBBLICHE AFFISSIONI- Diritto dovuto per l'affissione di fogli pubblicitari sugli appositi spazi. Dati rilevanti: soggetti passivi, messaggio diffuso, frequenza della pubblicità.

Ufficio Commercio/Sportello Unico Attività Produttive

Autorizzazioni, comunicazioni, licenze TULPS, denunce d'inizio attività. DIAP²

Polizia locale

Verbali di irrogazione sanzioni amministrative, sopralluoghi, accertamenti, comunicazioni cessione di fabbricati³

Ufficio edilizia privata/Patrimonio

Permessi a costruire, dichiarazioni inizio attività, condoni, autorizzazioni occupazioni suolo pubblico, concessioni demaniali

Ufficio Urbanistica

Piano regolatore generale, piani di lottizzazione

Ufficio Scuola

Iscrizioni scuole materne ed elementari (scuola dell'obbligo)

Servizi sociali, Ufficio Patrimonio, Ufficio Cultura

- Abbonamenti:
 - al teatro cittadino
 - ai circoli sportivi del Comune
 - ai circoli ricreativi e sociali
 - alle biblioteche
- Richieste contributi (es. buoni libro, affitti) ogni altra informazione ritenuta utile.
- Modelli ISE ed ISEE

Ufficio Notifiche

Dati ricevimento notifiche ed informazioni contenute nelle relazioni di notifica.

² La D.I.A.P., istituita con la legge regionale 8/2007 deve essere presentata prima dell'inizio (o della modifica significativa/sospensione/ripresa/cessazione) dell'attività. La presentazione della D.I.A.P. completa costituisce titolo necessario per intraprendere con decorrenza immediata l'esercizio dell'attività. Devono essere presentate D.I.A.P. distinte per ogni tipologia di attività economica attivata. Con la riforma introdotta con la legge 30 luglio 2010 n 122 la comunicazione prende il nome di SCIA.

³ La comunicazione di cessione di fabbricato viene presentata alla Polizia Locale nei Comuni in cui non è presente un Commissariato di P.S. Dall'anno 2011 è stata prevista l'abolizione della comunicazione cessione di fabbricato sia nell'ipotesi di locazione effettuata da persone fisiche che non operano in regime di impresa o arti e professioni (d. lgs. 70/2011 c.d. cedolare secca) sia nell'ipotesi di trasferimento di proprietà dell'immobile (decreto legge 13 maggio 2011 n° 70, convertito con Legge 12 luglio 2011, n. 106).

3. Tributi di competenza statale, le tipologie di accertamento, i termini per la trasmissione delle segnalazioni

3.1 Tributi di competenza statale

La collaborazione del Comune con l'Amministrazione finanziaria nella lotta all'evasione è rivolta principalmente al recupero delle seguenti imposte erariali:

1. **dirette** (imposte sui redditi: Irpef, Ires);
2. **indirette** (Iva, Registro);
3. **tributi minori** (Imposte ipotecaria e catastale), gestiti dall'Agenzia del Territorio.

3.1.1 IMPOSTE DIRETTE

Le imposte dirette colpiscono immediatamente la capacità contributiva del soggetto, sia persona fisica che giuridica, in quanto considerano l'istantanea manifestazione di capacità contributiva esempi sono il reddito, il valore della produzione netta, il patrimonio.

Le principali imposte sui redditi sono l'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e l'imposta sul reddito delle società (IRES).

A queste si aggiungono le imposte sostitutive che sono applicabili ad alcune forme di reddito.

Il valore della produzione netta è invece assoggettato all'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), mentre la principale imposta sul patrimonio è l'imposta comunale sugli immobili (ICI).

Irpef - L'imposta sul reddito delle persone fisiche, disciplinata dal D.lgs. n. 917 del 22 dicembre 1986, ha quale presupposto "*il possesso del reddito in denaro o in natura rientrante nelle categorie indicate nell'art. 6*" (redditi fondiari, di capitale, di lavoro dipendente, lavoro autonomo, redditi di impresa e redditi diversi) e presenta le seguenti caratteristiche:

- a) colpisce le persone fisiche residenti in Italia, indipendentemente dalla cittadinanza, dall'età, dal sesso e dallo stato civile, per i redditi prodotti in Italia e per quelli prodotti all'estero (c.d. tassazione del reddito mondiale o *worldwide income taxation*); le persone fisiche non residenti sono tassabili esclusivamente per i redditi prodotti nel territorio dello Stato;
- b) è un'imposta personale che tiene conto della situazione personale e familiare del soggetto passivo mediante la deducibilità o la detraibilità di alcuni costi;
- c) è l'unica imposta sul reddito progressiva o anche detta a scaglioni, secondo i principi costituzionali della capacità contributiva e della progressività (Art. 53 Cost.);
- d) è dovuta per ciascun anno e il pagamento avviene mediante autoliquidazione, da parte del contribuente, tramite la redazione di una apposita dichiarazione.

Ires - Ai sensi dell'art. 72 del "*Testo Unico delle imposte sui redditi*" (TUIR) "*presupposto dell'imposta sul reddito delle società è il possesso di reddito in denaro o in natura rientrante nelle categorie indicate nell'art. 6*"

L'imposta sul reddito delle società colpisce quattro categorie di soggetti:

- a) le società di capitali residenti;
- b) gli enti commerciali residenti;
- c) gli enti non commerciali residenti;
- d) le società e gli enti non residenti.

Sono escluse le persone fisiche e le società di persone soggette all'IRPEF.

Per il calcolo del reddito delle società e degli enti commerciali residenti vige il principio dell'assorbimento nel reddito d'impresa di tutte le altre categorie di reddito.

3.1.2 IMPOSTE INDIRETTE

IVA - L'Iva (Imposta sul valore aggiunto), disciplinata dal DPR 633/72, si configura come un'imposta indiretta in quanto non colpisce direttamente la capacità contributiva di un

soggetto, ma sottopone a tributo la disponibilità economica, quale rivelatore dell'esistenza di una disponibilità economica.

Si applica soggettivamente a imprenditori e lavoratori autonomi nell'esercizio della propria attività d'impresa o di arti o professioni e oggettivamente a tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi.

Se per l'imprenditore o per il lavoratore autonomo l'Iva assume la caratteristica di neutralità grazie al meccanismo della rivalsa/detrazione (dall'Iva riscossa sulle operazioni attive si detrae l'Iva pagata ad altri operatori economici), per il consumatore finale, cosiddetto soggetto inciso, l'Iva costituisce un costo indetraibile.

Imposta di Registro - Tipica imposta indiretta sui trasferimenti di ricchezza, colpisce tutti gli atti indicati nella Tariffa allegata al DPR 131/86, individuando la manifestazione di ricchezza nel compimento di determinati atti produttivi di effetti giuridici, quali contratto di locazione – compravendita immobiliare etc.

Questa classificazione coglie un aspetto saliente dell'imposta di registro ma essa ha un campo di applicazione che va al di là dei trasferimenti, in quanto sono soggetti ad imposta di registro anche alcuni atti non traslativi, purché abbiano contenuto economico.

3.2 La dichiarazione

In Italia vige il principio dell'autoliquidazione dell'imposta in base al quale sono i contribuenti a dichiarare annualmente il proprio reddito e a indicarlo nella dichiarazione dei redditi. Il contenuto caratteristico della dichiarazione è dato dall'indicazione degli elementi attivi e passivi necessari per la determinazione degli imponibili secondo le norme che disciplinano le imposte stesse.

I lavoratori dipendenti e i pensionati possono presentare la dichiarazione con il modello 730 (o Modello Unico persone fisiche) , attraverso il quale è possibile dichiarare i seguenti redditi ex art 6 del DPR 917/1986 TUIR:

1. redditi da lavoro dipendente (o assimilati ad esempio collaborazioni coordinate e continuative e contratti di lavoro a progetto);
2. redditi di terreni e fabbricati;
3. redditi da capitale⁴;
4. redditi di lavoro autonomo per i quali non è richiesta la partita IVA⁵;

⁴ *Interessi, utili e proventi derivanti dall'impiego di un capitale (tra cui ad esempio gli interessi bancari e i dividendi azionari).*

5. alcuni dei redditi diversi⁶;
6. alcuni dei redditi soggetti a tassazione separata.

Tali informazioni, come meglio sarà evidenziato, sono consultabili sulla Banca dati SIATEL.

Chi è in possesso di altre tipologie di reddito (tra cui, redditi di impresa, redditi di lavoro autonomo per i quali è richiesta la partita Iva, determinati redditi diversi) non può utilizzare il modello 730 e deve presentare il modello UNICO.

Sono sempre tenuti a utilizzare il modello UNICO i contribuenti obbligati alla tenuta di scritture contabili (ad esempio, imprenditori ed esercenti arti e professioni).

3.3 Accertamento e tipologie di accertamento

La segnalazione qualificata da parte dei comuni, si pone come un atto endoprocedimentale del più ampio procedimento amministrativo di applicazione delle imposte, il cui atto finale è l'avviso di accertamento/liquidazione.

La metodologia di accertamento varia in base al sistema con cui viene rideterminato l'imponibile dei soggetti, persone fisiche o giuridiche cui è rivolto, nonché della circostanza riguardante il reddito complessivo di un soggetto o di una singola tipologia di esso.

3.3.1 ACCERTAMENTO ANALITICO

In generale l'accertamento analitico si fonda sulle scritture contabili del contribuente e/o sulla dichiarazione dei redditi presentata, verificando l'esattezza dei valori dichiarati voce per voce.

Per i redditi d'impresa, l'accertamento analitico è quello effettuato determinando o rettificando singole componenti attive o passive del reddito e presuppone che la contabilità, nel suo complesso, sia attendibile.

⁵ Dal punto di vista fiscale il primo atto formale per chi intraprende un'attività economica, sia di tipo autonomo che imprenditoriale, è quello di segnalarlo all'Agenzia delle Entrate mediante la presentazione di apposita dichiarazione entro 30 giorni dall'inizio dell'attività o dalla costituzione dell'attività (art. 35 D.P.R. 633 del 1972, decreto istitutivo dell'IVA). Al momento della presentazione della dichiarazione di inizio attività, viene attribuito dall'Agenzia delle Entrate il numero di partita IVA, che resta invariato fino alla cessazione dell'attività.

⁶ Ad esempio cessioni di fabbricati o rendite finanziarie. La plusvalenza è la differenza positiva tra il costo storico di un bene e il suo prezzo di cessione.

3.3.2 ACCERTAMENTO INDUTTIVO EXTRACONTABILE

Tale tipologia, invece, si può applicare esclusivamente quando la contabilità del contribuente è inattendibile o omessa. Questo metodo di quantificazione è indirizzato ai soli redditi d'impresa ed è caratterizzato dal fatto che il reddito viene determinato nella sua globalità, non in base alle scritture contabili di una società, se inattendibile, ma al di fuori delle stesse, attraverso il metodo che viene comunemente denominato "extracontabile".

3.3.3 ACCERTAMENTO SINTETICO

Si tratta di un metodo di accertamento applicabile solo alle persone fisiche e riguarda solo le imposte sui redditi (non l'Iva né l'Irap) ed è alternativo a quello analitico.

Permette in generale di quantificare un maggiore reddito, rispetto a quello dichiarato, sulla base del sostenimento di alcune spese o sull'utilizzo di particolari beni o servizi di pregio che lasciano ragionevolmente presumere una maggiore capacità contributiva e quindi economica.

Per una puntuale trattazione dell'argomento si rinvia al capitolo "*Beni indicativi di capacità contributiva*".

3.4 I termini di decadenza dell'accertamento

L'avviso di accertamento deve essere notificato entro un preciso termine previsto a pena di decadenza. **Per le imposte sui redditi e per l'IVA** l'Agenzia delle Entrate deve notificare l'avviso entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione; nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di dichiarazione nulla, il termine scade il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.

Per **l'imposta di registro, ipotecaria e catastale** vi è un termine di cinque anni per gli atti non registrati e di tre anni per quelli registrati (due anni in caso di rettifica del valore indicato nell'atto relativamente a beni immobili, diritti reali immobiliari e aziende).

I termini suindicati sono raddoppiati quando il contribuente ha commesso una violazione che comporta l'obbligo di denuncia per uno dei reati tributari previsti dal D.lgs 74/2000.

Termini ordinari d'accertamento per le dichiarazioni annuali delle Imposte dirette e dell'IVA

Periodo d'imposta	Dichiarazione presentata		Dichiarazione omessa	
	Termini accertamento	Termini di trasmissione segnalazioni	Termini accertamento	Termini di trasmissione delle segnalazioni
2005	---	---	31-12-2011	30-06-2011
2006	31-12-2011	30-06-2011	31-12-2012	30-06-2012
2007	31-12-2012	30-06-2012	31-12-2013	30-06-2013
2008	31-12-2013	30-06-2013	31-12-2014	30-06-2014
2009	31-12-2014	30-06-2014	31-12-2015	30-06-2015

3.5 I termini per la trasmissione delle segnalazioni da parte del comune

Al fine di garantire la possibilità di lavorare in tempo utile le segnalazioni pervenute, le stesse dovranno essere trasmesse all'Agenzia delle Entrate, per i periodi d'imposta i cui termini per l'esercizio dell'attività di accertamento scadono il 31 dicembre dell'anno in corso, **entro e non oltre il giorno 30 del mese di giugno.**

4. Commercio e Professioni

4.1 Premessa

Il rapporto quotidiano e diretto che i Comuni hanno con le realtà economiche del territorio conferisce loro un'ampia conoscenza delle attività ivi esercitate.

Le informazioni reperite dall'ente locale 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 cd "evasori totali", cioè quei soggetti che, violando gli obblighi dichiarativi, nascondono, *in toto*, 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.

Le segnalazioni relative all'ambito di intervento "commercio e professioni" possono riguardare soggetti che:

1. pur svolgendo un'attività d'impresa, sono privi di partita iva;
2. nelle dichiarazioni fiscali hanno indicato di svolgere un'attività diversa da quella rilevata;
3. sono interessati da affissioni pubblicitarie abusive, sia in qualità di imprese utilizzatrici che di gestori di impianti pubblicitari abusivi;
4. presentano ricavi/compensi incoerenti rispetto a quelli dichiarati;
5. pur qualificandosi enti non commerciali, presentano elementi sintomatici di attività lucrative.

Al fine di produrre all'Amministrazione Finanziaria una segnalazione qualificata, è necessario che il Comune incroci le banche dati a sua disposizione (in particolare ufficio commercio/ufficio attività produttive, ufficio tributi e polizia locale) con le informazioni ricavate dalle interrogazioni al sistema SIATEL v.2 PuntoFisco.

4.2 Settore segnalazione: SVOLGIMENTO ATTIVITÀ SENZA PARTITA IVA

4.2.1 FATTISPECIE

Un soggetto, che intende iniziare un'attività commerciale (es. commercio in sede fissa o in forma ambulante, somministrazione alimenti e bevande), deve presentare al Comune di residenza o presso il quale intende aprire l'attività, una comunicazione o richiesta di autorizzazione/licenza. A titolo esemplificativo:

- dichiarazione di inizio attività produttiva D.I.A.P. ai sensi della legge regionale n. 1/2007 (con la riforma introdotta dalla legge 30 luglio 2010 n° 122 S.C.I.A.);
- dichiarazione di subingresso/cessazione/sospensione e ripresa/cambiamento ragione sociale di attività produttiva, ai sensi della legge regionale n. 1/2007 D.I.A.P. (con la riforma introdotta dalla legge 30 luglio 2010 n° 122 S.C.I.A.);
- domanda di autorizzazione per il commercio al dettaglio su aree pubbliche in forma itinerante (commercio in forma ambulante), ai sensi della legge regionale n. 6/2010;
- domanda di autorizzazione per il commercio al dettaglio su aree pubbliche su posteggio in concessione, ai sensi della legge regionale n. 6/2010;
- domanda di autorizzazione per la somministrazione di alimenti e bevande (bar, ristorante etc.), ai sensi della legge regionale n° 6/2010;
- S.C.I.A. (prima della riforma introdotta dalla legge 30 luglio 2010 n° 122 Dichiarazione d'inizio attività) per l'esercizio del commercio di cose usate o di cose antiche aventi valore artistico ai sensi dell'art. 126 del T.U.L.P.S. n. 773/31 e successive modifiche;
- domanda di autorizzazione per intrattenimenti e spettacoli in luogo pubblico o aperto al pubblico (ex artt. 68 e 69 T.U.L.P.S.) e/o agilità (ex art. 80 T.U.L.P.S.).

4.2.2 TRATTAMENTO FISCALE

Ai sensi dell'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972 (decreto istitutivo dell'IVA): *"i soggetti che intraprendono l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello stato, (...) devono farne dichiarazione entro trenta giorni ad uno degli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate (...). L'Ufficio attribuisce al contribuente un numero di partita iva che resterà invariato anche nelle ipotesi di variazione del domicilio fiscale fino al momento della cessazione dell'attività e che deve essere indicato nelle dichiarazioni, nella home-page dell'eventuale sito web e in ogni altro documento ove richiesto"*.

L'obiettivo della segnalazione qualificata, relativa a questo settore d'intervento, è quello di fornire all'Amministrazione Finanziaria elementi gravi, precisi e concordanti relativi all'esercizio di un'attività commerciale o professionale da parte di soggetti sprovvisti di partita iva.

4.2.3 METODOLOGIE DI CONTROLLO

Al fine di pervenire ad una segnalazione qualificata, il Comune potrà effettuare i seguenti riscontri:

1. effettuare una prima selezione, su cui concentrare le successive indagini, incrociando le banche dati dell'ufficio commercio, dell'ufficio tributi (in particolare ruoli TAR SU, COSAP, imposta sulla pubblicità e diritti pubbliche affissioni) con l'elenco dei soggetti aventi partita IVA, ricavabili in Siatel v.2 PuntoFisco seguendo il percorso:

consultazione → informazioni contribuente → dati anagrafici;

The screenshot displays the 'PuntoFisco - Informazioni ANAGRAFICHE' interface. The main content area shows the 'Informazioni ANAGRAFICHE del Contribuente' for a specific taxpayer. The data is organized into sections: 'Dati Persona Fisica', 'Codici Fiscali', and 'Domicili Fiscali'. The 'Dati della Persona Fisica' section contains the following details:

Codice Fiscale	XXXXXXXXXXXXXX	Nome	TIZIO
Cognome	CAIO	Nato a	il 01/01/1900
Nato a	MILANO	Domicilio Fiscale	MILANO
Domicilio Fiscale	MILANO	Decorrenza	P.ZZA DUOMO 1
Decorrenza	P.ZZA DUOMO 1	Fonte	Comune di residenza

2. verificare se nella banca dati della Polizia Locale risultano elevati verbali di commercio abusivo e/o occupazione abusiva di spazi e aree pubbliche ed incrociare i dati con le informazioni presenti in Siatel v.2 PuntoFisco di cui al punto 1);
3. individuato l'elenco dei soggetti, che risultano svolgere un'attività senza partita IVA, procedere con l'effettuazione di un accertamento in loco da parte della Polizia Locale, al fine di verificare se l'attività risulta ancora attiva;
4. riscontrati i due elementi, mancanza di partita iva e rilevazione dell'esercizio di un'attività commerciale o professionale, procedere alla compilazione della segnalazione qualificata e all'invio all'Agenzia delle Entrate.

L'incrocio delle banche dati comunali è utile in quanto:

- potrebbe verificarsi il caso che un'attività commerciale è presente nei ruoli comunali ma non è stata autorizzata/comunicata all'ufficio commercio/SUAPo viceversa⁷;
- non tutte le attività sono soggette al rilascio di autorizzazione/comunicazione al Comune (liberi professionisti: es avvocati, dentisti, fisioterapisti etc.) e dunque presenti nella banca dati dell'Ufficio Commercio/SUAP;
- consente di poter individuare la data certa di inizio attività. Ad esempio la presenza di una comunicazione, presentata al Comune (DIAP/SCIA/dichiarazione ai fini TARSU) in un periodo antecedente al controllo in loco, potrebbe permettere di estendere la segnalazione agli anni d'imposta intercorrenti tra la data di presentazione della comunicazione e quella del controllo.

Nella segnalazione il Comune dovrà indicare tutti gli elementi utili riscontrati ai fini dell'accertamento, in particolare: il tipo di attività esercitata, la descrizione dell'attrezzatura utilizzata (importante in particolare per commercio su aree pubbliche), i mq dei locali utilizzati per l'attività, la presenza di dipendenti, il listino dei prezzi praticati (ove disponibili), le eventuali comunicazioni inoltrate al Comune (SUAP/Ufficio commercio, ufficio tributi).

4.2.4 ESEMPIO DI MOTIVAZIONE



Esempio 1

La Polizia Locale in data 01/01/2010 ha elevato un verbale di accertamento e irrogazione sanzione n° 000 a carico del sig. Caio, in quanto esercitava la vendita di borse e valigie in assenza della prescritta comunicazione al Comune. Dai riscontri effettuati in SIATEL v. 2 PuntoFisco, è emerso che il soggetto non risulta titolare di partita IVA. Dal controllo effettuato presso l'Ufficio Tributi è emerso che il soggetto ha inoltrato in data 02/03/2009 la dichiarazione ai fini TARSU per lo stesso locale e tipologia di attività.

Documentazione disponibile: verbale P.L., dichiarazione TARSU.



Esempio

Da un controllo effettuato nella banca dati del Comune è emerso che il sig. Caio, titolare di una falegnameria in via Roma, risulta regolarmente iscritto nei ruoli TARSU (mq____) ed in regola con i relativi pagamenti. Da un riscontro in Siatel v.2 PuntoFisco è emerso che il sig. Caio non è titolare di partita IVA, in quanto l'attività risulta cessata nel 2006.

⁷ La presenza di una autorizzazione/comunicazione all'ufficio commercio/SUAP non esclude lo svolgimento di un'attività senza partita IVA; viceversa la mancanza di un'autorizzazione/comunicazione non è sempre indice di assenza di partita IVA .

2

Da un riscontro in loco, effettuato in data 04/05/2010 dal Comune, è emerso che l'attività è ancora attiva.



**Esempio
3**

Da un controllo effettuato in data 02/02/2011 dalla Polizia Locale è emerso che il sig. Caio svolgeva l'attività di parrucchiere in assenza della prescritta autorizzazione comunale.

Dalla verifica effettuata in SIATEL v. 2 PuntoFisco, è stato riscontrato che non risulta rilasciata alcuna partita IVA.

Dai riscontri effettuati sui dati in possesso del Comune, è emerso che il sig. Caio, esercente la professione di parrucchiere, adempiendo agli obblighi fiscali previsti per l'imposta sulla pubblicità e sulle pubbliche affissioni, espone un'insegna sul prospetto esterno del proprio locale dall'anno 2008.

4.2.5 SINTESI PROCESSO: SVOLGIMENTO ATTIVITÀ SENZA PARTITA IVA

Fonte Oggetto	Comune Tributi	Comune Commercio/ SUAP	Comune Polizia Locale	Siatel V2.Fisco
Imposta sulla pubblicità	Redigere un elenco dei soggetti titolari di insegne pubblicitarie			
TOSAP/COSAP	Redigere un elenco dei soggetti per il quali è stata rilasciata l'occupazione suolo pubblico			
TARSU/ Tariffa sui rifiuti	Redigere un elenco delle attività presenti nei ruoli TARSU			
Comunicazioni Autorizzazioni Licenze		Incrociare i dati TOSAP/COSAP e TARSU con l'elenco dei soggetti esercenti attività commerciale		
Verbali/ Sopralluoghi			1) Redigere un elenco dei verbali elevati per commercio abusivo 2) verificare se l'attività risulta ancora attiva	
Consultazione/ informazioni contribuente/ dati anagrafici				Verificare l'attribuzione della Partita IVA

4.3 Settore segnalazione: SVOLGIMENTO ATTIVITÀ DIVERSA DA QUELLA RILEVATA

4.3.1 FATTISPECIE

Le fattispecie nelle quali si potrebbe rilevare lo svolgimento di un'attività diversa da quella rilevata sono:

1. **le imprese artigiane di prodotti alimentari**

La legge regionale n° 8 del 30 aprile 2009 disciplina la vendita da parte delle imprese artigiane di prodotti alimentari di propria produzione per il consumo immediato.

purché tale attività sia strumentale e accessoria alla produzione e alla trasformazione nei locali adiacenti quelli di produzione, con esclusione degli spazi esterni al locale ove si svolge l'attività artigianale, tramite l'utilizzo degli arredi dell'azienda e di stoviglie e posate a perdere, ma senza servizio e assistenza di somministrazione.

L'apertura di tale tipologia di attività è soggetta alla previa comunicazione al Comune in cui si svolge (D.I.A.P./S.C.I.A.).

Tale attività si differenzia dall'attività di somministrazione di alimenti e bevande, disciplinata dalla legge 2 febbraio 2010 n° 6, che invece si caratterizza per la vendita e per il consumo sul posto, comprendente tutti i casi in cui gli acquirenti consumano i prodotti nei locali dell'esercizio o in un'area aperta al pubblico, a tal fine attrezzati. L'attività di somministrazione alimenti e bevande è soggetta ad autorizzazione comunale ai sensi dell'art. 69 della legge regionale 6/2010.

2. **i Bed & Breakfast.**

L'esercizio dell'attività di "Bed & Breakfast", disciplinata dalla legge 28/04/1997 n° 12, non necessita di iscrizione alla sezione speciale del "Registro delle imprese". I privati che, utilizzando parte della loro abitazione di residenza, offrono un servizio a conduzione familiare di alloggio e prima colazione, sono tenuti a presentare denuncia di inizio di attività al Comune ai sensi dell'articolo 19 della legge 7 agosto 1990, n. 241 (con la riforma introdotta dalla legge 30 luglio 2010 n° 122 S.C.I.A.).

L'attività, ai sensi della l.r. 12/1997 può essere esercitata in non più di tre stanze con un massimo di sei posti letto; qualora l'attività si svolga in più di una stanza devono essere garantiti non meno di due servizi igienici per unità abitativa; alle camere da letto si deve poter accedere senza attraversare altri locali.

Il responsabile dell'attività è tenuto a registrare le presenze e comunicarle alla locale autorità di Pubblica Sicurezza, nonché a comunicare agli organi competenti il movimento degli ospiti secondo le disposizioni in materia di rilevazioni statistiche. Le tariffe, liberamente determinate, devono essere comunicate alla Provincia di competenza. La Provincia redige annualmente l'elenco delle attività ricettive di "Bed & Breakfast" comprensivo della denominazione e dell'indirizzo, delle generalità del responsabile, del numero di camere, delle tariffe e del periodo di apertura, ai fini dell'attività di informazione turistica. L'elenco è comunicato alla Regione.

4.3.2 TRATTAMENTO FISCALE

L'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972, terzo comma, dispone che: *"in caso di variazione di uno degli elementi che devono essere indicati nella dichiarazione di inizio attività per il rilascio della partita iva⁸ o di cessazione dell'attività, il contribuente deve farne dichiarazione ad uno degli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate, nel termine di trenta giorni dall'intervenuta variazione o dalla cessazione dell'attività, intesa come data di ultimazione delle operazioni relative alla liquidazione dell'azienda"*.

L'indicazione del tipo ed oggetto dell'attività è un elemento importante non solo ai fini dell'attribuzione della partita IVA ma anche ai fini della ricostruzione induttiva del reddito mediante l'applicazione degli studi di settore. Gli studi di settore si applicano agli imprenditori e lavoratori autonomi (imprese c.d. minori), i cui ricavi non superano i 5 milioni 164 mila euro.

Gli studi di settore sono uno strumento utilizzato per valutare la capacità di produrre ricavi o conseguire compensi delle singole attività economiche.

Sono realizzati tramite la raccolta sistematica di dati non solo di carattere fiscale, ma anche "strutturali" e di tipo obiettivo che caratterizzano l'attività e il contesto economico in cui questa si svolge.

A tal fine le imprese sono divise in gruppi omogenei (cluster), in base ad una molteplicità di fattori (modelli organizzativi, tipo di clientela, area di mercato, modalità di svolgimento dell'attività).

Ogni contribuente che appartiene a ciascun gruppo omogeneo deve presentare, con la dichiarazione dei redditi (UNICO), un modello con cui comunica i dati (contabili ed extra-contabili) rilevanti ai fini degli studi.

Si evidenzia che in presenza di personale dipendente, i datori di lavoro, in qualità di sostituti d'imposta, devono effettuare un'apposita dichiarazione annuale all'Agenzia delle Entrate, denominata modello 770, nella quale devono essere specificate le trattenute operate sugli emolumenti corrisposti ai dipendenti.

L'attività di "Bed & Breakfast" se viene svolta nei limiti indicati dalla legge regionale n° 12/1997, non necessita di apertura di Partita IVA e il relativo reddito deve essere indicato dal soggetto nel Modello UNICO persone fisiche quadro RL 14.

La *ratio* della segnalazione in commento è quella di individuare tutte quelle imprese o quei professionisti che nelle dichiarazioni fiscali hanno dichiarato di svolgere un'attività

⁸ Tipo ed oggetto dell'attività, luogo o luoghi di esercizio, domicilio fiscale, etc.

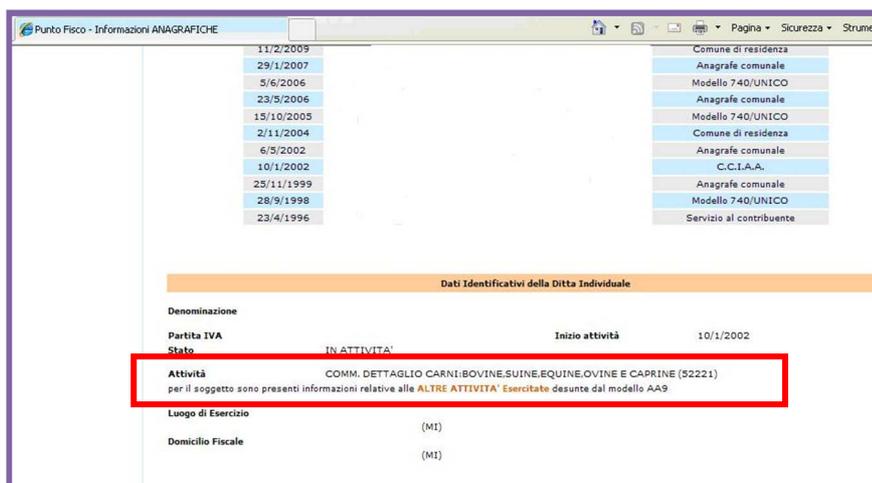
diversa da quella effettivamente svolta, con consequenziale applicazione di un diverso studio di settore o svolgimento di una attività con i caratteri dell'imprenditorialità (Bed & Breakfast).

4.3.3 METODOLOGIE DI CONTROLLO

Con riferimento alla fattispecie a) "imprese artigiane di prodotti alimentari" i Comuni potranno effettuare i seguenti riscontri:

1. redigere un elenco delle attività artigianali rientranti nel settore alimentare, utilizzando la banca dati dell'Ufficio Tributi;
2. confrontare le informazioni con la banca dati dell' Ufficio commercio/SUAP;
3. verificare se nella banca dati della P.L. sono stati elevati verbali di accertamento e irrogazione sanzioni ad attività artigianali che svolgevano attività di somministrazione alimenti e bevande in assenza della prescritta autorizzazione comunale;
4. verificare il tipo di attività dichiarata dal contribuente in

Siatel → **consultazione** → **informazione contribuente** → **dati anagrafici** → **attività**;



5. effettuare dei riscontri in loco, al fine di verificare l'attività effettivamente svolta;
6. nel caso in cui venga rilevata un'attività diversa rispetto a quella indicata in SIATEL v.2 PuntoFisco si potrà procedere alla compilazione della segnalazione qualificata ed invio all'Agenzia delle Entrate.

Nella segnalazione il Comune dovrà indicare tutti gli elementi utili ai fini dell'accertamento in particolare: il tipo di attività esercitata, i mq dei locali utilizzati per l'attività, la presenza di dipendenti, il listino dei prezzi, eventuali comunicazioni inoltrate al Comune.

Con riferimento alla fattispecie *b) "Bed & Breakfast"* i Comuni potranno effettuare i seguenti riscontri:

1. redigere un elenco di "Bed & Breakfast";
2. verificare se nella banca dati della P.L. sono stati elevati verbali di accertamento e irrogazione sanzioni per violazioni dei limiti fissati dalla legge regionale 12/97;
3. controllare il reddito dichiarato nel Modello UNICO Persone Fisiche, quadro RL 14;

		Tipo reddito		Redditi	Ritenute
		1	2	3	4
SEZIONE I					
Redditi di capitale					
RL1	Utili ed altri proventi equiparati			,00	,00
RL2	Altri redditi di capitale			,00	,00
RL3	Totale (sommare l'importo di col. 2 agli altri redditi legitt. e riportare il totale al rigo RN1 col. 2; sottrarre l'importo di col. 4 alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN2 col. 2)			,00	,00
SEZIONE II-A					
Redditi diversi					
				Redditi	Spese
		1	2	3	4
RL4	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)			,00	,00
RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)			,00	,00
RL6	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. c) del Tuir (azioni di partecipazioni sociali)			,00	,00
RL7	Proventi derivanti dalla cessione totale o parziale di azienda di cui all'art. 67, lett. h) e h-bis) del Tuir			,00	,00
RL8	Proventi di cui all'art. 67, lett. h) del Tuir, derivanti dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende			,00	,00
RL9	Proventi di cui all'art. 67, lett. h) del Tuir, derivanti dall'utilizzazione da parte di terzi di beni mobili ed immobili			,00	,00
RL10	Redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (canoni, decime, livelli, ecc.) e redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli			,00	,00
RL11	Redditi di beni immobili situati all'estero			,00	,00
RL12	Redditi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, ecc. non conseguiti dall'autore o dall'inventore			,00	,00
RL13	Corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente			,00	,00
RL14	Compensi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitata abitualmente			,00	,00
RL15	Compensi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere			,00	,00

4. acquisire i registri delle presenze (elenco degli ospiti);
5. acquisire le tariffe;
6. confrontare il ricavo presunto, calcolato dal Comune, moltiplicando i giorni e numero di presenze degli ospiti con la tariffa giornaliera applicata, con quello dichiarato dall'imprenditore;
7. nel caso in cui venga rilevata un'attività diversa rispetto a quella indicata in SIA-TEL v.2 PuntoFisco (o un maggior ricavo accertato) si potrà procedere alla compilazione della segnalazione qualificata ed invio all'Agenzia delle Entrate.

4.3.4 ESEMPIO DI MOTIVAZIONE



La Polizia Locale in data 10/10/2009 ha elevato un verbale di accertamento e irrogazione sanzione al sig. Tizio, in quanto svolgeva l'attività di somministrazione alimenti e bevande in assenza della prescritta autorizzazione.

Da un controllo effettuato nella banca dati dello Sportello Unico Attività Produttive è emerso che il sig. Tizio ha presentato in data 01/01/2008

la DIAP per l'apertura dell'attività di pizzeria da asporto.
Dal riscontro in Siatel v.2 PuntoFisco è emerso che la tipologia di attività dichiarata è un'attività artigianale (pizzeria d'asporto).
Documentazione disponibile: verbale Polizia Locale, D.I.A.P.



**Esempio
2**

Da un controllo effettuato in data 15/05/2009 dalla Polizia Locale è emerso che un soggetto, che aveva dichiarato (DIAP) all'ufficio commercio di svolgere l'attività di commercio al dettaglio di latte e di prodotti caseari e in realtà oltre a tale attività svolgeva anche quella di preparazione e somministrazione di alimenti e bevande (ristorante).

Da un riscontro in Siatel v.2 PuntoFisco si è riscontrato che il soggetto non ha dichiarato lo svolgimento dell'attività di somministrazione alimenti e bevande.

Documentazione disponibile: DIAP, verbale P.L. con indicazione numero dipendenti e mq locale adibito a somministrazione alimenti e bevande, tariffe.



**Esempio
3**

Da un controllo effettuato nella banca dati dello Sportello Unico Attività Produttive è emerso che il sig. Caio ha presentato in data 05/06/2008 la DIAP per l'apertura di un bed & breakfast, in località_____.

La Polizia Locale in data 27/10/2010 ha elevato un verbale di accertamento e irrogazione sanzioni al sig. Caio, in quanto lo stesso svolgeva un'attività di bed & breakfast in 7 stanze e 14 posti letto (in misura superiore a quella consentita dalla legge regionale 22/97), con annessa un'attività di somministrazione alimenti e bevande.

Dal registro delle presenze degli ospiti è emerso che le presenze effettive nell'anno 2010 erano 2000.

Da un controllo effettuato in Siatel v.2 PuntoFisco è emerso che il sig. Caio non è titolare di Partita IVA e ha dichiarato nel Modello Unico Persone Fisiche quadro RL 14 redditi per un importo di euro 25.000.

Da un controllo sul sito internet del bed & breakfast è stato riscontrato che la tariffa per camera a persona è pari ad euro 35; il reddito stimato dall'Ufficio (ottenuto moltiplicando numero di persone per tariffa applicata) ammonterebbe ad euro 70.000.

4.3.5 SINTESI PROCESSO: SVOLGIMENTO ATTIVITÀ DIVERSA DA QUELLA RILEVATA

Fonte Oggetto	Comune Commer- cio/SUAP	Comune Tributi	Siatel V2.Fisco	Comune Polizia Locale
Comunicazio- ni/Dichiarazione inizio attività (DIAP-SCIA)	Redigere l'elenco dei soggetti (attivi- tà artigianale e Bed & Breakfast)			
TOSAP/COSAP		Incrociare i dati con l'elenco dei soggetti (attività artigianale e Bed & Breakfast)		
TARSU/Tariffa sui rifiuti		Incrociare i dati con l'elenco dei soggetti (attività artigianale e Bed & Breakfast)		
Informazione contribuente/ dati anagrafici/ attività			Verificare la tipologia di attività dichia- rata dal con- tribuente	
Verbali/ sopralluoghi Polizia Locale				1) Incrociare dati con l'elenco dei soggetti per i quali sono stati elevati verbali. 2) Effettuare controlli in loco

4.4 Settore segnalazione: AFFISSIONE PUBBLICITARIA ABUSIVA

4.4.1 FATTISPECIE

La pubblicità delle attività di impresa o professionali può avvenire sotto diverse forme, tutte soggette al controllo dei Comuni:

- **Fattispecie (a)**
 - "*insegne di esercizio*" → intese come manufatti di qualunque natura, dimensioni e tipologia installati nelle sede dell'attività a cui si riferiscono o nelle pertinenze accessorie, recanti simboli, marchi e denominazione delle ditte e

delle aziende rappresentate. Nello specifico, le forme più comuni di insegne sono: insegne su finestra o sul tetto, cartelli su palo, diciture su tenda solare, cassonetti su fascia portinsegna o targa professionale su facciata.

- "*manifesti e pubbliche affissioni*" → in spazi di proprietà comunale; affissione che può essere estesa a tutto il territorio cittadino o limitata a specifiche zone o addirittura a singole vie, allo scopo di concentrare l'attenzione dell'utenza di un particolare contesto geografico.

- **Fattispecie (b)**

"esposizione di pubblicità tramite altri impianti pubblicitari" → riguardante tutta la pubblicità esposta sul territorio del Comune, non rientrante nelle fattispecie sopra descritte.

Chiunque intende installare impianti di pubblicità e propaganda ed altri mezzi pubblicitari sulle strade o in vista di esse deve presentare domanda ed ottenere regolare autorizzazione amministrativa ai sensi dell'art.23, comma 4, del Codice della Strada.

E' sottoposta ad autorizzazione comunale la collocazione sia temporanea che permanente di impianti pubblicitari privati.

Sono escluse dalla competenza dell' Amministrazione Comunale le autorizzazioni per le installazioni su strade di proprietà non comunali al di fuori dei centri abitati; in questo caso, la domanda deve essere presentata all'ente proprietario della strada.

L'apposizione degli impianti pubblicitari posti fuori dal centro abitato sono disciplinati dal Regolamento di esecuzione del Nuovo Codice della Strada D.P.R. 495/92.

Gli impianti pubblicitari possono essere suddivisi nelle seguenti tipologie:

- **Impianti permanenti**

- *Pubblicitari*: insegna di esercizio su supporto autonomo, preinsegna, mezzo pittorico, cartello stradale, impianto a messaggio variabile, cassonetto luminoso, totem, bandiera, pensilina di attesa bus, palina di fermata bus, orologio.
- *Affissionali*: cartello affissionale, trespolo, tabella affissionale.
- Sono considerati permanenti o fissi gli impianti costituiti da manufatti mono o bifacciali saldamente ancorati a terra o a muro.

- **Impianti temporanei**

- Propaganda di eventi e manifestazioni: striscione e prisma.
- Sono considerati temporanei gli impianti/manufatti mono o bifacciali la cui durata massima è stabilita nel regolamento comunale.

4.4.2 TRATTAMENTO FISCALE

La segnalazione trova il fondamento nell'art.35 del D.P.R. n° 633/1972, esaminato nei paragrafi precedenti, e ha lo scopo di individuare i soggetti che hanno realizzato affissioni pubblicitarie abusive in qualità di imprese pubblicizzate o che gestiscono impianti pubblicitari abusivi.

4.4.3 METODOLOGIE DI CONTROLLO

Con riferimento alla *fattispecie a)*"*insegne, manifesti e pubbliche affissioni*" il Comune potrà effettuare i seguenti controlli:

1. redigere un elenco delle affissioni pubblicitarie abusive riscontrate nello svolgimento della attività di controllo dell'imposta comunale di pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni;
2. verificare in Siatel v.2 PuntoFisco se il soggetto è titolare di Partita IVA o in caso di attribuzione di partita IVA l'attività e la sede dichiarata;
3. se dall'incrocio dei dati emergono anomalie significative procedere ad effettuare una segnalazione qualificata da inviare all'Agenzia delle Entrate.

Con riferimento alla *fattispecie b)*"*impianti pubblicitari abusivi*" il Comune potrà effettuare i seguenti riscontri:

1. redigere un elenco di soggetti, cui è stata accertata la gestione di impianti pubblicitari abusivi, utilizzando le banche dati dell' Ufficio Tributi, Ufficio competente al rilascio delle autorizzazioni necessarie all'installazione di impianti pubblicitari, Polizia Locale;
2. incrociare i dati identificativi dei soggetti che utilizzano o gestiscono gli impianti pubblicitari abusivi con quelli della banca dati Siatel v.2 PuntoFisco al fine di verificare se sono titolari di partita IVA;

The screenshot shows the 'Punto Fisco - Informazioni ANAGRAFICHE' interface. It displays a table of tax and identification data for a company. The table is organized into sections: 'Dati Soggetto Diverso', 'Rappresentante', 'Depositario', and 'Codici Fiscali'. The 'Dati Soggetto Diverso' section is expanded, showing details for the company.

Dati Soggetto Diverso		Rappresentante	Depositario	Codici Fiscali
Sedi Legali		Domicili Fiscali	Denominazioni	Partite IVA
Dati Identificativi del Soggetto Diverso				
Codice Fiscale	123456789			
Denominazione	XXXXXXXX			
Natura Giuridica	SOCIETA' A RESPONSABILITA' LIMITATA (02)			
Partita IVA				
Stato	IN ATTIVITA'	Inizio attività	23/2/2009	
Attività	COMMERCIO AL DETTAGLIO DI ALTRI PRODOTTI NON ALIMENTARI NCA (477899)			
Sede Legale				
Decorrenza	-	Fonte	-	
Domicilio Fiscale				
Decorrenza	-	Fonte	-	

3. se dall'incrocio dei dati emergono anomalie significative, procedere ad effettuare una segnalazione qualificata da inviare all'Agenzia delle Entrate.

4.4.4 ESEMPI DI MOTIVAZIONE



Esempio 1

In data 27/12/2010 la Polizia Locale ha elevato un verbale di irrogazione sanzioni a un elettricista⁹ che ha pubblicizzato la propria attività tramite volantinaggio porta a porta e l'affissione dei volantini nelle paline della segnaletica stradale. Da un incrocio dei dati con le informazioni presenti in SIATEL v. 2 PuntoFisco è stato rilevato che il soggetto esercita l'attività senza partita IVA.



Esempio 2

Nell'ambito degli accertamenti relativi alla COSAP, l'Ufficio Tributi del Comune riscontra che un soggetto è proprietario di due impianti pubblicitari.

Da un confronto con i dati presenti in SIATEL v.2 PuntoFisco è emerso che il soggetto effettua l'attività in assenza di partita IVA.

4.4.5 SINTESI PROCESSO: AFFISSIONE PUBBLICITARIA ABUSIVA

Fonte Oggetto	Comune Patrimonio	Comune Tributi	Comune Polizia Locale	Siatel V2.Fisco
Autorizzazione/ concessione	Redigere l'elenco dei soggetti per i quali è stata accertata affissione abusiva/impianti pubblicitari abusivi			
TOSAP/COSAP		Incrociare i dati con l'elenco dei soggetti per i quali è stata accertata affissione abusiva/impianti pubblicitari abusivi		
Verbali/ sopralluoghi Polizia Locale			Incrociare dati con l'elenco dei soggetti per i quali sono stati elevati verbali.	
Informazione contribuente/ dati anagrafici/ attività				Verificare: 1) l'attribuzione di partita IVA 2) la tipologia di attività dichiarata dal contribuente

⁹ Spesso piccoli artigiani (tinteggiatori, idraulici, elettricisti, giardinieri etc.) o sedicenti maghi pubblicizzano la loro attività con volantinaggio porta a porta o volantini affissi in spazi non autorizzati.

4.5 Settore segnalazione: RICAVI/COMPENSI INCOERENTI RISPETTO A QUELLI DICHIARATI

4.5.1 FATTISPECIE DELLA SEGNALAZIONE

a) Pubblicità

Le imprese e in particolare i liberi professionisti (avvocati, medici, consulenti etc) espongono nelle sede dell'attività un'insegna pubblicitaria, spesso avente superficie complessiva inferiore ai 5 mq; l'elenco dei titolari di tale tipologia di insegna anche se è esente dalla relativa imposta ai sensi dell'art. 17, c. 1-bis, d.lgs. 507/93, è un' informazione utile per questo settore di segnalazione, in quanto consente di poter verificare la sede o le sedi di effettivo svolgimento dell'attività.

b) TARSU/tariffa sui rifiuti

La tassa è dovuta da chiunque occupa o detiene locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti, esistenti nelle zone del territorio comunale in cui il servizio di raccolta dei rifiuti è istituito ed attivato.

I proprietari, gli amministratori e chiunque occupa o detiene locali ed aree soggetti alla tassa sono obbligati, entro il 20 gennaio successivo all'inizio dell'occupazione o della detenzione, a presentare denuncia anche cumulativa dei locali e aree tassabili siti nel territorio del Comune ai sensi dell' art. 70 comma 3 – art. 73 comma 1 – d. lgs. 507 del 15/11/1993, oppure entro il diverso termine previsto dal regolamento comunale, in caso di applicazione della tariffa sui rifiuti di cui all'art. 49 del D. lgs. 22/97.

La denuncia ha effetto anche per gli anni successivi, qualora le condizioni di tassabilità rimangano invariate. In caso contrario, ogni variazione relativa ai locali ed aree, alla loro superficie ed alla destinazione d'uso, dovrà essere denunciata dal contribuente entro gli stessi termini previsti per la denuncia iniziale.

I titolari di attività commerciali, in particolare di esercizi di somministrazione alimenti e bevande , pagano la TARSU in caso di occupazione di suolo pubblico utilizzata come superficie attrezzata per la somministrazione.

c) TOSAP/COSAP

La tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (TOSAP) è disciplinata dal capo II del D. lgs. 507/1993, mentre il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche (COSAP) dal D. lgs. n. 446/1997 e dai regolamenti comunali.

La tassa/ il canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche è dovuto da qualsiasi soggetto che intende servirsi dello spazio pubblico in maniera esclusiva. Le occupazioni di suolo possono essere permanenti o temporanee. La durata dell'occupazione indicata nell'atto di autorizzazione è l'elemento principale che differenzia le occupazioni permanenti da quelle temporanee. Sono permanenti le occupazioni aventi durata non inferiore all'anno o per le quali non è indicato espressamente un termine di scadenza, anche se realizzate senza l'impiego di manufatti o impianti stabili. Sono invece temporanee le occupazioni di durata inferiore all'anno (o termine inferiore indicato nel regolamento comunale).

Particolare rilevanza, per quest'ambito di intervento, rivestono le autorizzazioni di suolo pubblico rilasciate:

- alle attività di somministrazione alimenti e bevande, al fine di ampliare la superficie di vendita;
- per il trasloco. Con riferimento a tali tipologie di richieste (che vengono presentate/autorizzate dal Comando di Polizia Locale e/o Ufficio Tributi) è importante evidenziare che le informazioni utili sono quelle relative alle ditte che effettuano il trasloco.

d) Servizi di onoranze funebri.

Ai sensi del Regolamento di Polizia Mortuaria le agenzie di onoranze funebri comunicano i servizi di funerale che effettuano nel Comune di competenza. Le imprese oltre ai funerali, svolgono anche le seguenti operazioni: estumulazioni, esumazioni, traslazioni e tumulazioni. Le informazioni relative a tale attività sono ricavabili dai registri/applicativi di gestione dei servizi cimiteriali.

e) Demanio lacuale. Concessione ormeggi/porti turistici ad un soggetto privato.

L'occupazione e l'uso di aree e spazi del demanio della navigazione interna, in maniera esclusiva è subordinata al rilascio di apposito provvedimento concessorio da parte dell'Autorità Demaniale.

Il d. lgs. 31 marzo 1998 n° 112¹⁰ ha previsto la delega ai Comuni delle funzioni concernenti:

¹⁰Il decreto legislativo 112/98 disciplina, ai sensi del Capo I della legge 15 marzo 1997, n. 59, il conferimento di funzioni e compiti amministrativi alle regioni, alle province, ai comuni, alle comunità montane o ad altri enti locali.

- il rilascio di concessioni per l'utilizzo delle aree lacuali demaniali, nonché l'accertamento e riscossione dei relativi proventi;
- il rilascio delle concessioni per l'utilizzo del demanio lacuale per finalità turistico - ricreative.

La materia è disciplinata dalla legge regionale 14 luglio 2009 n° 11 *"Testo unico delle leggi regionali in materia di trasporti"*¹¹, che riunisce in un unico testo normativo tutte le disposizioni di legge regionali emanate in materia di trasporti.

Al fine di facilitare e migliorare l'esercizio delle funzioni amministrative delegate in materia di demanio lacuale, la Regione Lombardia promuove la formazione delle Gestioni Associate di Comuni.

La Giunta regionale della Lombardia, con deliberazione n° 7968 del 6 agosto 2008, ha emanato le direttive per l'esercizio della delega di funzioni amministrative ai comuni e alle loro gestioni associate in materia di demanio della navigazione interna.

Le Gestioni associate di Comuni, attualmente presenti nella Regione Lombardia, sono le seguenti:

Bacino Lacuale	Gestione associata	Laghi ricompresi	Sede
GARDA	Consorzio dei comuni della sponda bresciana del lago di Garda e del lago d'Idro	Garda, Idro	Salò
ISEO	Consorzio per la gestione associata dei laghi d'Iseo, Endine e Moro	Iseo, Endine, Gaiano, Moro	Sarnico
LARIO	Consorzio del Lario e dei laghi minori	Lario, Novate Mezzola, Garlate, Olginate, Annone, Pusiano, Alserio, Segriano, Montorfano	Varenna
CERESIO	Consorzio laghi Ceresio, Piano, Ghirla	Ceresio, Piano, Ghirla, Ganna	Campione d'Italia
MAGGIORE	Consorzio gestione associata dei laghi: Maggiore, Comabbio, Monate e Varese	Maggiore, Comabbio, Monate, Varese	Laveno Mombello

Il demanio lacuale può essere suddiviso in due grandi aree:

- aree demaniali di terra (spiagge): territori contigui all'alveo¹² lacuale, lasciati scoperti dalle acque nel loro volume ordinario, necessari e strumentali al soddi-

¹¹La legge regionale 11/2009 ha abrogato la legge regionale 29 ottobre 1998 n° 22 "Riforma del trasporto pubblico locale in Lombardia".

sfacimento delle esigenze della collettività, per finalità turistico - ricreative, di accesso, di sosta e transito;

- b) aree lacuali destinate alla nautica di diporto: porto turistico¹³, approdo turistico¹⁴, punti d'ormeggio¹⁵, pontile¹⁶.

L'occupazione e l'uso di aree e spazi demaniali è subordinata al rilascio di un provvedimento concessorio e alla sottoscrizione di un disciplinare di concessione.

Le concessioni demaniali lacuali hanno durata temporanea e il rilascio è subordinato al pagamento degli oneri concessori/canoni, indicati nelle tabelle allegate alla legge regionale 14 luglio 2009 n° 11.

I Comuni possono gestire i porti direttamente o mediante concessione maggiore (qualora la costruzione di opere portuali sia richiesta da privati o enti pubblici con finalità private) o concessione maggiore con canone agevolato (qualora la costruzione di opere portuali sia richiesta da enti pubblici o enti non commerciali).

I porti turistici possono essere gestiti direttamente dal Comune o con concessione a soggetti privati.

- **Gestione diretta**

I comuni possono gestire i porti, siti nel proprio territorio, mediante "società di servizi" ai sensi del D.P.R. 267/2000; in tal caso devono approvare un regolamento di gestione.

Nel caso di gestione diretta del Comune o Gestione Associata di Comuni, per ottenere la concessione di ormeggio nei porti e approdi comunali deve essere presentata apposita istanza al Comune (o Consorzio o società partecipata del Comune) da parte del proprietario dell'unità di navigazione, previa pubblicazione di un apposito bando di concessione ormeggi.

- **Gestione con concessione a privati**

Il rilascio di concessione per aree, per la costruzione di nuovi porti turistici o per strutture portuali esistenti, rientra nelle procedure per le concessioni maggiori. Il rilascio di concessioni maggiori per strutture portuali esistenti avviene sempre tramite forme di selezione comparata.

¹³ *Complesso di strutture amovibili e amovibili realizzate con opere a terra e a lago, allo scopo di servire unicamente o principalmente la nautica da diporto ed il diportista nautico anche mediante la realizzazione di servizi complementari.*

¹⁴ *Porzione di porto.*

¹⁵ *Aree demaniali lacuali e specchi d'acqua dotati di strutture che non comportino impianti di difficile rimozione.*

¹⁶ *Struttura ubicata all'esterno dei porti turistici di facile rimozione destinata all'ormeggio di una o più imbarcazioni o natanti.*

La domanda di concessione è pubblicizzata tramite affissione all'albo pretorio e sul sito internet del Comune/Gestione Associata.

La Gestione Associata vigila sul rispetto delle prescrizioni contenute nell'atto di concessione.

4.5.2 TRATTAMENTO FISCALE

La segnalazione in parola mira all'individuazione dei contribuenti che hanno dichiarato ricavi o compensi incoerenti rispetto a quelli effettivamente rilevati.

Le fattispecie riguardano soprattutto imprenditori e lavoratori autonomi (imprese c.d. minori) i cui ricavi non superano i 5 milioni 164 mila euro, per i quali il reddito è determinato mediante studi di settore (accertamento analitico - induttivo). Per l'approfondimento sugli studi di settore e i soggetti tenuti alla presentazione del modello 770 si rinvia al settore di segnalazione "svolgimento attività diversa da quella rilevata".

4.5.3 METODOLOGIA DI CONTROLLO

Con riferimento alla *fattispecie a) "Pubblicità"*, il Comune, nello svolgimento dell'attività di controllo dell'imposta comunale di pubblicità e del diritto sulle pubbliche affissioni potrà effettuare i seguenti riscontri:

1. redigere un elenco dei soggetti titolari di insegne pubblicitarie, includendo anche quelle esenti dalla relativa imposta, in quanto aventi superficie complessiva inferiore ai 5 mq (art. 17, c. 1-bis, d.lgs. 507/93);
2. selezionare i soggetti che svolgono l'attività in più sedi;
3. controllare in Siatel v.2 PuntoFisco la sede dell'attività dichiarata;

The screenshot shows the 'ANAGRAFICHE' software interface. On the left, there is a list of dates: 11/2/2009, 29/1/2007, 5/6/2006, 23/5/2006, 15/10/2005, 2/11/2004, 6/5/2002, 10/1/2002, 25/11/1999, 28/9/1998, and 23/4/1996. On the right, there is a list of administrative data: Comune di residenza, Anagrafe comunale, Modello 740/UNICO, Anagrafe comunale, Modello 740/UNICO, Comune di residenza, Anagrafe comunale, C.C.I.A.A., Anagrafe comunale, Modello 740/UNICO, and Servizio al contribuente.

Below this, a section titled 'Dati Identificativi della Ditta Individuale' contains the following information:

Denominazione		
Partita IVA		
Stato	IN ATTIVITA'	Inizio attività 10/1/2002
Attività	COMM. DETTAGLIO CARNI-BOVINE,SUINE,EQUINE,OVINE E CAPRINE (52221)	
	per il soggetto sono presenti informazioni relative alle ALTRE ATTIVITA' Esercitate desunte dal modello AA9	
Luogo di Esercizio	(MI)	
Domicilio Fiscale	(MI)	

4. se il soggetto svolge l'attività in sedi non dichiarate procedere con la segnalazione all'Agenzia delle Entrate.

Con riferimento alla *fattispecie b)* "TARSU" il Comune nell'ambito degli accertamenti relativi alla TARSU /Tariffa sui rifiuti potrà effettuare il seguente controllo:

5. redigere, utilizzando la banca dati TARSU, l'elenco delle attività presenti nel territorio comunale con l'indicazione dei metri quadrati dei locali destinati all'attività economica;
6. confrontare i mq destinati all'attività desunti dalla banca dati dall'Ufficio Tributi con la superficie di vendita dichiarata all'Ufficio commercio/SUAP (superficie di vendita indicata nelle comunicazioni o nelle richieste di autorizzazioni/licenze);
7. procedere con un controllo in loco, al fine di verificare l'effettiva superficie di vendita ed eventuale presenza di dipendenti;
8. controllare in Siatel v.2 PuntoFisco i ricavi/compensi dichiarati nel modello Unico e l'eventuale presentazione del modello 770 (che deve essere compilato dal datore di lavoro in caso di personale dipendente);
9. procedere ad effettuare la segnalazione solo nel caso in cui si riscontrino delle discordanze significative.

Con riferimento alla *fattispecie c)* "TOSAP/COSAP", i Comuni potranno effettuare i seguenti riscontri:

- **Autorizzazione occupazione suolo pubblico per attività di somministrazione alimenti e bevande**
 1. redigere un elenco di soggetti che hanno ottenuto l'autorizzazione per l'occupazione del suolo pubblico per ampliare la superficie attrezzata per la somministrazione di alimenti e bevande (incluso anche i soggetti per i quali la P.L. ha elevato verbali per l'esercizio di attività in spazi non autorizzati/occupazione abusiva);

2. verificare i mq indicati nell'autorizzazione di somministrazione alimenti e bevande rilasciata dal SUAP/Ufficio Commercio;
 3. controllare in Siatel v.2 PuntoFisco i ricavi/compensi dichiarati nel modello Unico e l'eventuale presentazione del modello 770 (che deve essere compilato dal datore di lavoro, in qualità di sostituto di imposta in caso di personale dipendente);
 4. procedere ad effettuare la segnalazione solo nel caso in cui si riscontrino delle discordanze significative.
- **Richiesta occupazione suolo pubblico per attività di trasloco**
 1. redigere l'elenco delle ditte che effettuano l'attività di trasloco, reperibili dalle richieste/autorizzazioni di occupazione suolo pubblico;
 2. stimare il prezzo medio di mercato dell'effettuazione del servizio di trasloco sulla base di rilevazione dei prezzi reperibili anche su internet;
 3. moltiplicare il costo medio stimato per servizio con il numero dei traslochi effettuati dalla ditta risultante dalla banca dati comunale;
 4. controllare il ricavo risultante dalla dichiarazione dei redditi dalla ditta (Modello Unico);
 5. confrontare il ricavo presunto, calcolato dal comune, con quello dichiarato dalla ditta di traslochi;
 6. effettuare la segnalazione qualificata dei soggetti per i quali si riscontra uno scostamento significativo.

Con riferimento alla fattispecie *d) "servizi di onoranze funebri"*, il Comune può effettuare i seguenti riscontri:

1. redigere, utilizzando l'applicativo di gestione dei servizi cimiteriali del comune, i servizi di funerale svolti dalle ditte;
2. stimare il prezzo medio di mercato dei funerali sulla base di rilevazioni di prezzi;
3. moltiplicare il costo medio stimato per servizio con il numero risultante dalla banca dati comunale;
4. controllare il ricavo risultante dalla dichiarazione dei redditi dalla ditta (Modello Unico);
5. confrontare il ricavo presunto, calcolato dal comune, con quello dichiarato dall'imprenditore;
6. effettuare la segnalazione qualificata dei soggetti per i quali si riscontra uno scostamento significativo.

Con riferimento alla fattispecie *e) "Demanio lacuale. Concessione ormeggi/porti turistici ad un soggetto privato"* il Comune/Gestione associata per l'espletamento delle funzioni amministrative delegate in materia di demanio lacuale, può effettuare i seguenti riscontri:

1. redigere l'elenco dei soggetti che hanno avuto in concessione porti turistici/ormeggi;
2. calcolare il numero di posti barca/ormeggi presenti nell'area, utilizzando le informazioni e rilievi fotografici effettuati dalla Gestione associata/Consorzio ai fini della verifica del rispetto delle prescrizioni contenute nell'atto di concessione (in particolare rispetto dell'area occupata);
3. verificare se viene pubblicizzato in internet o altra forma di pubblicità il numero totale dei posti barca/ormeggi presenti all'interno del porto turistico e confrontare il dato con le informazioni di cui al punto 2);
4. verificare la somma pagata per canone dovuto per l'occupazione dell'area demaniale;
5. verificare sul sito internet se è presente un tariffario annuale per ormeggio/posto barca e se sono previsti servizi aggiuntivi (es. ristorante, attività noleggio);
6. se non è possibile acquisire il tariffario, stimare il prezzo medio annuale di mercato dell'ormeggio/posto barca sulla base di rilevazioni di prezzi (utilizzando, in mancanza di un prezzo di mercato, le tariffe applicate nei porti pubblici/gestiti dal Comune);
7. moltiplicare il costo medio annuale stimato per posto barca/ormeggio con il numero dei posti barca/ormeggi presenti nel porto turistico;
8. confrontare il ricavo presunto, calcolato dal comune, con quello dichiarato dal soggetto (Modello UNICO);
9. indicare i servizi aggiuntivi eventualmente offerti dalla ditta, specificando se sono stati considerati o meno nel calcolo del ricavo presunto;
10. effettuare la segnalazione qualificata dei soggetti per i quali si riscontra uno scostamento significativo.

4.5.4 ESEMPI DI MOTIVAZIONE



Esempio 1

Il Comune nell'ambito di controlli effettuati relativamente all'imposta sulla pubblicità, in particolare confrontando la titolarità delle insegne esenti, ha rilevato che a carico di Caio risultano intestate due insegne a far data rispettivamente 25/04/2007 e 10/02/2009. Da un controllo in loco è stato accertato che Caio effettivamente esercita la propria attività in due studi, rispettivamente in via Dante e via Roma di questo Comune.

Da un riscontro in Siatel v.2 PuntoFisco è emerso che il contribuente, esercente la professione di medico, nella dichiarazione fiscale, ha indicato di svolgere la sua attività esclusivamente presso lo studio di via Dante.



Esempio 2

Il titolare di un esercizio di somministrazione alimenti e bevande ha dichiarato in data 05/01/2009 ai fini TARSU di svolgere la propria attività in un locale di 50 mq. Dal controllo del Comune effettuato in data 12/05/2010 ai fini dell'accertamento TARSU è emerso che il locale, destinato alla somministrazione (pizzeria) è di 150 mq. Dalla banca dati dell'Ufficio commercio è stato riscontrato che nella richiesta di autorizzazione sono stati indicati 50 mq di superficie di vendita.

Da un controllo effettuato in data 04/03/2011 dalla Polizia Locale è stato accertato che effettivamente l'area attrezzata per la somministrazione era di 150 mq ed erano presenti due dipendenti.

Da un riscontro in Siatel v.2 PuntoFisco è emerso che il titolare ha dichiarato un reddito pari ad euro 10.000 e non aveva presentato il modello 770.

Documentazione disponibile: Accertamento TARSU, autorizzazione somministrazione alimenti e bevande, verbale di sopralluogo della Polizia Locale.



Esempio 3

Un soggetto, in qualità di titolare di un bar, paga la COSAP e relativa TARSU, per un gazebo installato nella piazza antistante il proprio locale, con un aumento della superficie destinata alla somministrazione del triplo rispetto a quella indicata nell'autorizzazione rilasciata dal Comune (40 mq).

In data 02/05/2011 è stato effettuato un controllo della Polizia Locale, che ha accertato la presenza di tre dipendenti.

Da un riscontro in Siatel v.2 PuntoFisco è emerso che il titolare ha dichiarato un reddito pari ad euro 7.000 e non aveva presentato il modello 770.

Documentazione disponibile: autorizzazione somministrazione alimenti e bevande, concessione suolo pubblico, planimetria del locale, verbale di sopralluogo della Polizia Locale.



Esempio 4

Dai dati ricavati dalle autorizzazioni di suolo pubblico concesse per l'effettuazione del servizio di trasloco risulta che la ditta _____ ha effettuato nell'anno 2008 n° _____ traslochi.

Il prezzo di mercato di un servizio di trasloco è stato stimato in euro _____ sulla base di rilevazioni di prezzi trovati su internet.

I ricavi stimati dal Comune, moltiplicando il prezzo medio per il numero di traslochi effettuato dalla ditta _____, ammontano ad euro _____.

Da un controllo della dichiarazione della ditta presente nell'applicativo SIATEL v.2 PuntoFisco è emerso che i ricavi dichiarati sono _____.

Documentazione disponibile: estrazione numero traslochi effettuati dalla ditta, elenco analitico servizi di trasloco (richieste/autorizzazione suolo pubblico), dati utilizzati per stima prezzo servizio di trasloco.



Esempio 5

Dai dati contenuti nell'applicativo di gestione dei servizi cimiteriali del Comune risulta che la ditta xxx ha effettuato nell'anno 2007 n. __ servizi di funerale.

Il prezzo di mercato dei funerali è stato stimato in euro _____ sulla base di rilevazioni di prezzi trovati su internet.

I ricavi stimati dal Comune, moltiplicando il prezzo medio per il numero di servizi di funerale, ammontano ad euro _____.

Da un controllo della dichiarazione della ditta presente nell'applicativo SIATEL è emerso che i ricavi dichiarati sono _____.

L'impresa ha svolto nel corso del 2007, oltre ai funerali, anche operazioni cimiteriali quali: estumulazioni (n. __), esumazioni (n. __), traslazioni (n. __) e tumulazioni (n. __), posa monumenti (n. __) per un totale di n. ____ operazioni. La valutazione di tali operazioni è stata fatta prendendo come punto di partenza le tariffe comunali per le operazioni che sono anche fatte in economia dal comune e la rilevazione dei prezzi di mercato. Documentazione disponibile: 1) estrazione numero funerali

e altre operazioni effettuate dalla ditta; 2) elenco analitico dei funerali e delle altre operazioni con nominativo dei deceduti e data di nascita e morte ed elenco fatture emesse per le spese comunali anticipate per conto dei clienti dalle ditte con relativi importi; 3) dati utilizzati per stima prezzo funerali e altre operazioni.



**Esempio
6**

Dai dati contenuti nell'atto di concessione rilasciato dalla Gestione Associata con riferimento al porto turistico del Comune di _____ risulta che la ditta xxx paga un canone annuo pari ad € _____.

Dalle informazioni, in particolare dai rilievi effettuati in data _____, in possesso della Gestione Associata, è emerso che la ditta XXX gestisce 120 posti barca.

Il prezzo di mercato di noleggio annuale dei posti barca è stato stimato in euro _____ sulla base di rilevazioni di prezzi applicati nei porti pubblici (gestiti in proprio dai Comuni lombardi).

I ricavi stimati, moltiplicando il prezzo medio con il numero dei posti barca, ammontano ad euro _____.

Da un controllo della dichiarazione della ditta presente nell'applicativo SIATEL è emerso che i ricavi dichiarati sono _____.

L'impresa svolge anche le seguenti attività: ristorazione e noleggio senza conducente. Di tali servizi aggiuntivi non si è tenuto conto nel calcolo dei ricavi presunti.

Documentazione disponibile: 1) atto di concessione con indicazione canone, 2) rilievi fotografici; 3) dati utilizzati per stima prezzo medio annuale ormeggio/posto barca.

4.5.5 SINTESI PROCESSO: SVOLGIMENTO ATTIVITA' RICAVI/COMPENSI INCOERENTI RISPETTO A QUELLI DICHIARATI

Fonte Oggetto	Comune Tributi/Polizia Locale	Comune Commercio/SUAP	Comune gestione servizi cimiteriali	Comune/Gestione/Associata	Siatel V2.Fisco
Imposta Sulla pubblicità	Redigere un elenco dei soggetti titolari di insegne pubblicitarie				
TOSAP/COSAP	Redigere un elenco dei soggetti per i quali è stata rilasciata l'occupazione suolo pubblico				
TOSAP/COSAP	Redigere un elenco di ditte che hanno effettuato servizio di trasloco				
TARSU/Tariffa sui rifiuti	Redigere un elenco delle attività e dei mq dichiarati a fini TARSU				

Comunicazioni Autorizzazioni Licenze		Incrociare i dati TO- SAP/COSAP e TARSU con l'elenco dei soggetti e i mq di superficie di vendita			
Servizio di funerale e altre operazioni cimiteriali			1)Redigere un elenco delle ditte con il nu- mero dei servi- zi/operazioni 2)Calcolare un prezzo medio di mercato dei servi- zi/operazioni		
Concessioni demanio lacuale/ porti turistici				Verificare presenza concessio- ne gestione porto turi- stico a soggetti privati	
Reddito dichiarato					Verificare il reddito di- chiarato
Dipendenti					Verificare la presenta- zione del modello 770

4.6 Settore segnalazione: ENTE NON COMMERCIALE CON ATTIVITA' LUCRATIVA

4.6.1 FATTISPECIE DELLA SEGNALAZIONE

La verifica dei requisiti dei soggetti appartenenti al terzo settore necessita delle massime cautele da parte degli organi preposti al controllo in quanto, le attività esercitate perseguono finalità di altissimo valore sociale, civile e culturale come la mutualità, la promozione dello Sport e della cultura nonché l'assistenza e la tutela di tutte le categorie svantaggiate di cittadini.

Gli enti non commerciali disciplinati dal codice civile sono le associazioni, le fondazioni, i comitati. Gli enti non commerciali, disciplinati anche da specifiche leggi di settore, a titolo esemplificativo sono:

- le organizzazioni di volontariato (legge 11 agosto 1991, n. 266);
- le associazioni di promozione sociale (legge 7 dicembre 2000, n. 383);

- le associazioni sportive dilettantistiche (art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289);
- gli enti che acquisiscono la qualifica fiscale di Onlus (d. lgs. 4 dicembre 1997, n. 460);
- gli enti ecclesiastici (enti culto cattolico e acattolico)¹⁷.

Fattispecie a)

Gli enti non commerciali possono svolgere alcune attività rivolte esclusivamente ai soci/associati, presentando al Comune richieste o comunicazioni per l'apertura di spacci ai sensi dell'art 16 D. lgs. n. 114/98, di somministrazioni alimenti e bevande ai sensi del D.P.R. n° 235 del 4 aprile 2001, per lo svolgimento di spettacoli ai sensi dell' art. 68 e 69 TULPS. In presenza di particolari caratteristiche strutturali del locale (ad esempio capienza superiore a 100 persone, palco superiore ad un metro) da adibire per sala convegni, spettacoli, sala da ballo l'ente non commerciale deve richiedere al Comune l'agibilità ai sensi dell'art 80 del T.U.L.P.S.. Le predette attività sono soggette alla vigilanza della Polizia Locale, che ha un potere di accesso nei locali dell'ente ai sensi all'art. 13 della legge n. 689/81 e art. 16 R.D. 773/1931 T.U.L.P.S.. Il controllo della P.L. ha la finalità di verificare se all'interno dell'ente/associazione non commerciale si svolga un'attività commerciale rivolta anche a non soci e quindi soggetta al rilascio di un titolo autorizzatorio da parte del Comune o obbligo di comunicazione/denuncia inizio attività (SCIA).

Fattispecie b)

Gli enti non commerciali possono gestire in concessione porti turistici (concessione maggiore con canone agevolato)¹⁸.

Le concessioni demaniali lacuali hanno durata temporanea e il rilascio è subordinato al pagamento degli oneri concessori/canoni, indicati nelle tabelle allegate alla legge regionale n° 11 del 14 luglio 2009.

Il rilascio di concessione per aree, per la costruzione di nuovi porti turistici o per strutture portuali esistenti è subordinata alla domanda di concessione, pubblicizzata tramite affissione all'albo pretorio e sul sito internet del Comune/Gestione Associata.

Il rilascio di concessioni maggiori per strutture portuali esistenti avviene sempre tramite forme di selezione comparata.

¹⁷ *Enti culto cattolico (Concordato lateranense 11/02/1929, Accordo del 18/02/1984, legge 20 maggio 1985 n 222, D.P.R. 33/1987); enti culto acattolico (legge 24 giugno 1929 n° 1154 e R.D. 289/1930)*

¹⁸ *Per ulteriori dettagli si rinvia ala settore segnalazione "Ricavi/compensi incoerenti rispetto a quelli dichiarati" fattispecie demanio lacuale.*

Fattispecie c)

L'art. 7, comma 1, lettera i), d.lgs. n. 504 del 30 dicembre 1992, prevede l'esenzione dall'ICI, per quegli immobili che realizzino entrambe le seguenti condizioni:

- siano utilizzati da un ente non commerciale;
- siano destinati allo svolgimento delle seguenti attività, che non abbiano esclusivamente natura commerciale: assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, di religione e di culto.

4.6.2 TRATTAMENTO FISCALE

L'articolo 73 del D.P.R. n. 917 del 1986 (T.U.I.R.), definisce **enti non commerciali**: "gli enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale".¹⁹

L'art. 143 del T.U.I.R, chiarisce che per tali enti non si considerano commerciali: "le prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195²⁰ del codice civile" a condizione che le stesse siano rese:

- in conformità alle finalità istituzionali dell'ente;
- senza specifica organizzazione;
- verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

Per gli **enti non commerciali "di tipo associativo"**, l'art. 148 del T.U.I.R dispone che non è considerata commerciale "l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità delle finalità istituzionali", salvo che non abbia ad oggetto la cessione di beni o la prestazione di servizi nei loro confronti verso il pagamento di corrispettivi specifici.

Tuttavia, per alcune tipologie di enti non commerciali di tipo associativo (**associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona**), l'articolo 148, sopra citato, stabilisce una deroga, affermando che le attività poste

¹⁹ Il comma 4 dell'art 73 del TUIR dispone che: "L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto. Se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto".

²⁰ Attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi; attività intermediaria nella circolazione dei beni, attività di trasporto, per terra, per acqua o per aria, attività bancaria o assicurativa, altre attività ausiliarie delle precedenti.

in essere da tali enti non rivestano carattere commerciale, anche ove sia previsto il pagamento di un corrispettivo specifico per la prestazione resa, qualora:

- **siano svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali;**
- **siano svolte nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, anche di altre associazioni** che svolgono la stessa attività e che fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale;
- **non riguardino le seguenti cessioni o prestazioni di servizi:** cessione di beni nuovi prodotti per la vendita; somministrazione di pasti; erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore; prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito; prestazioni di servizi portuali e aeroportuali; prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività: gestione di spacci aziendali e mense, organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale, pubblicità commerciale, telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

Una disciplina ancora più favorevole è stata prevista dal legislatore, con riguardo alle **Associazioni di promozione sociale**,²¹ per le quali, ai sensi dell'art. 148, comma 5, del T.U.I.R., non si considerano commerciali, anche se effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici:

- la somministrazione di alimenti e bevande effettuate presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale (bar ed esercizi similari);
- l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;
- sempreché le predette attività siano:
 - strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali
 - effettuate nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, anche di altre associazioni che svolgono la stessa attività e che fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale.

E' importante sottolineare che per tali enti non si considerano commerciali le cessioni e prestazioni di servizi (ex art. 148 comma 3 e 5 T.U.I.R.) a condizione che gli enti si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

²¹ Con circolare n. 124/E del 1998, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che si possono considerare Associazioni di promozione sociale quelle che promuovono la solidarietà ed il volontariato nonché l'aggregazione sociale attraverso lo svolgimento di attività culturali o sportive, al fine di innalzare la qualità della vita, come, ad esempio, le Acli e l'Arci. Si osserva che, successivamente all'emanazione delle norme del T.U.I.R., che già riconoscevano l'esistenza delle associazioni di promozione sociale, è stata emanata la legge quadro n. 383 del 2000, che ha disciplinato in modo completo tali tipologie di associazioni.

- divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità;
- il diritto di voto degli associati e il diritto di nomina degli organi amministrativi devono essere esercitati con modalità che consentano l'effettiva partecipazione degli associati: dunque, la partecipazione all'associazione non deve essere meramente occasionale (principio di democraticità)²².

L'ente non commerciale qualora intenda intraprendere anche una attività commerciale, pur sempre marginale rispetto a quella principale indicata nello statuto, deve richiedere l'attribuzione di una partita IVA ai sensi dell'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972 e presentare il modello UNICO Enti non commerciali ed equiparati (quadro RF).

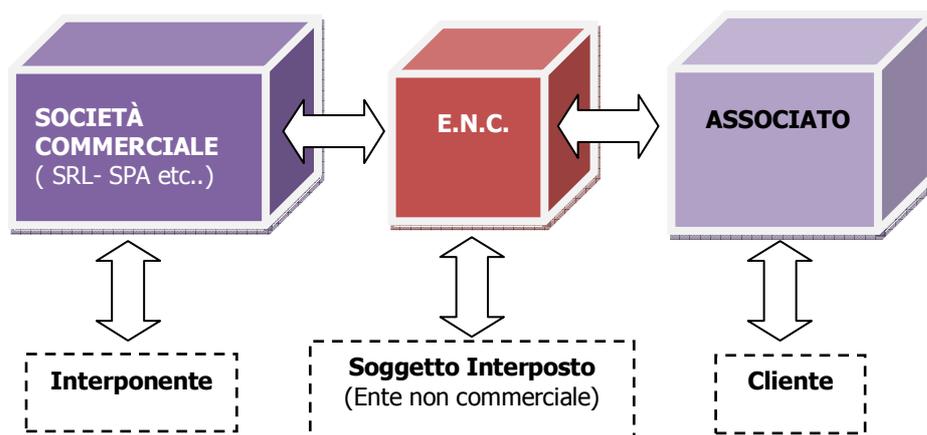
Le quote e i contributi associativi nonché, per determinate attività, i corrispettivi percepiti dagli enti associativi privati, in possesso dei requisiti richiesti dalla normativa tributaria, non sono imponibili. Per usufruire di questa agevolazione è necessario che gli enti associativi trasmettano in via telematica all'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'articolo 30 del Decreto legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2., i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali, mediante un apposito modello (EAS).

Sono esonerati dalla comunicazione dei dati, a titolo esemplificativo:

- gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Coni che non svolgono attività commerciale;
- le Onlus di cui al decreto legislativo n° 460 del 1997;
- gli enti destinatari di una specifica disciplina fiscale (per esempio, i fondi pensione).

E' importante evidenziare che gli enti non commerciali a volte vengono utilizzati dalle società per detassare l'attività commerciale, utilizzando il seguente schema: una società (soggetto interponente) al fine di godere delle agevolazioni in materia fiscale e di costo del lavoro previste per gli enti non commerciali interpone tra sé e la clientela uno schermo formale rappresentato da un ente non commerciale (soggetto interposto).

²² *Tutti i soci devono avere gli stessi diritti: voto e partecipazione alle riunioni/assemblee (rif. libro verbali delle assemblee, la cui tenuta non è obbligatoria) . La convocazione della riunione deve essere diretta a tutti i soci (non basta la semplice affissione dell'avviso della riunione in bacheca).*



Nel caso in cui venga attuato lo schema, sopra evidenziato, si è in presenza di un'interposizione fittizia sanzionata dall'art 37 bis del D.P.R. 600/1973, rubricato "Disposizioni antielusive" che dispone "1. Sono inopponibili all'amministrazione finanziaria gli atti, i fatti e i negozi, anche collegati tra loro, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e ad ottenere riduzioni di imposte o rimborsi altrimenti indebiti. 2. L'amministrazione finanziaria disconosce i vantaggi tributari conseguiti mediante gli atti, i fatti e i negozi di cui al comma 1, applicando le imposte determinate in base alle disposizioni eluse, al netto delle imposte dovute per effetto del comportamento inopponibile all'amministrazione".

4.6.3 METODOLOGIE DI CONTROLLO

È importante sottolineare che l'attività e i servizi svolti dagli enti non commerciali a favore dei propri iscritti/soci non possono essere pubblicizzati con una insegna, né tramite manifesti che evidenziano un'attività rivolta a chiunque dietro pagamento di un biglietto/tessera.

Lo scopo della segnalazione qualificata relativa a questo settore d'intervento è quello di individuare quegli enti che, pur qualificandosi come "non commerciali", presentano circostanze sintomatiche di attività lucrative e possono essere di diverso tipo:

- Circolo che esercita attività commerciali (ristorante, pizzeria, pub) non svolta esclusivamente a favore dei propri associati, non marginale e accessoria rispetto all'attività culturale o ricreativa istituzionalmente esercitata. Le iniziative svolte nel locale sono pubblicizzate, la dimensione e l'organizzazione del locale hanno evidente fine imprenditoriale
- Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono attività di commercio d'articoli sportivi oppure che gestiscono palestre e piscine, organizzate come imprese commerciali, con tariffe differenziate in base al servizio offerto (sauna, estetica, corsi di ballo, ginnastica, ecc.)

- Associazioni di Volontariato che svolgono corsi di ballo, ginnastica, cucina, musica, ecc.

Il Comune con riferimento a tale settore di segnalazione può effettuare i seguenti controlli:

1. riscontrare elementi riconducibili a un'attività commerciale ad esempio rivolta a qualsiasi soggetto dietro pagamento di un corrispettivo, svolta da associazioni non commerciali utilizzando le seguenti banche dati comunali:
 - a) accertamenti e verbali della Polizia Municipale;
 - b) accertamenti ICI;
 - c) accertamenti TARSU;
 - d) TOSAP/COSAP. Sul punto è importante sottolineare che l'attività e i servizi svolti dagli enti non commerciali a favore dei propri iscritti/soci non possono essere pubblicizzati con una insegna né tramite manifesti che evidenziano un'attività rivolta a chiunque dietro pagamento di un biglietto o l'emissione di una tessera;
 - e) agevolazioni/patrocini che i Comuni possono deliberare²³ nei confronti delle Onlus e degli altri enti non commerciali, prevedendo la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza o la concessione di immobili;
 - f) ufficio commercio: es: licenze TULPS, autorizzazioni somministrazioni alimenti e bevande, comunicazione esercizio di vicinato, DIAP/SCIA.
2. Concessione demaniale con canone agevolato per gestione porto turistico (informazioni/rilievi fotografici relativi al numero di posti barca/ormeggi; tali dati sono in possesso della Gestione Associata per l'espletamento delle funzioni amministrative relative al demanio lacuale);
3. verificare se uno degli uffici sopra indicati nell'ambito di un procedimento amministrativo ha acquisito lo statuto dell'ente non commerciale. L'analisi dello statuto è importante al fine di controllare se sono state inserite le clausole ex art 148 T.U.I.R. (principio di democraticità, divieto distribuzione degli utili, obbligo di devolvere il patrimonio ad enti con finalità analoghe). Si evidenzia che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi non sono considerate commerciali se gli enti non commerciali inseriscono le citate clausole negli statuti e si conformano alle stesse;
4. confrontare l'elenco degli enti non commerciali, che presentano elementi riconducibili allo svolgimento di un'attività commerciale, con SIATEL v.2 PuntoFisco, al fine di verificare l'attribuzione della partita IVA e la conseguente presentazione del modello Unico ENC;
5. verificare se nel sito internet dell'ente/associazione non commerciale viene pubblicizzata l'attività o il servizio offerto, un'attività di somministrazione o organizzazione spettacoli rivolta a chiunque dietro pagamento di un corrispettivo (in questo caso si ravvisa la c.d. mancata spendita del nome, in quanto viene pubblicizzata l'attività/servizio offerto e non il carattere associativo dell'organizzazione);

²³ Per esempio, ai sensi dell'Art. 21 del d. lgs. n. 460 del 4 dicembre 1997.

6. verificare l'effettuazione di una pubblicità tradizionalmente utilizzata da un'impresa commerciale (radio, manifesti, televisione etc). E' importante prestare attenzione al contenuto del messaggio per comprendere bene i soggetti a cui è rivolto.

La pubblicizzazione di tariffe differenziate con eventuale presenza di sconti e/o promozioni a seconda del servizio reso, durata e frequenza accesso (es. abbonamento annuale, trimestrale con possibilità ingresso tre volte alla settimana o solo nel weekend) è in contrasto con il carattere associativo degli enti non commerciali. L'iscrizione annuale e la vendita di pacchetti di abbonamento di importo diverso a seconda dei servizi usufruibili, infatti, non possono che costituire compensi contrattualmente stabiliti in quanto controprestazione di un servizio reso. Qualora si trattasse di ordinari contributi associativi non dovrebbe sussistere un rapporto sinallagmatico diretto tra versamento del socio e attività dell'associazione.

Dall'incrocio di una o più informazioni reperite dalle banche dati sopra descritte, è possibile pervenire ad una segnalazione qualificata.

Per tale ambito di intervento rivestono un ruolo strategico i controlli in materia di polizia commerciale effettuati dalla Polizia Locale. Si evidenzia che gli elementi del verbale di accertamento sullo stato dei luoghi, redatto dalla Polizia Locale con i poteri di cui all'art. 13 L. 689/81 e art. 16 R.D. 733/19731 TULPS, a seguito dell'accesso presso un ente non commerciale, utili ai fini di una segnalazione qualificata, sono:

- qualificazione ente non commerciale (acquisizione Statuto);
- affiliazione CONI (in caso di associazione sportiva dilettantistica). L'elenco è reperibile sul sito internet www.coni.it;
- descrizione dei luoghi (attività commerciale prevalente rispetto all'attività associativa²⁴, accesso diretto da pubblica via, accesso indiscriminato da parte di chiunque, presenza di vetrina, insegna pubblicitaria);
- presenza di autorizzazioni²⁵, licenze, comunicazioni all'Ufficio Commercio/SUAP;
- presenza di personale dipendente, tale dato deve essere incrociato con le informazioni presenti in Siatel v.2 PuntoFisco - presentazione modello 770²⁶. La cir-

²⁴ I mq destinati ad attività commerciale (es somministrazione alimenti e bevande) nettamente superiori a quelli utilizzati per le finalità istituzionali dell'ente non commerciale.

²⁵ Per il rilascio delle autorizzazioni relative alla somministrazione di alimenti e bevande agli enti/associazioni non commerciali che, oltre a perseguire scopi sportivi, ludico-ricreativi, svolgono le tipologie di attività sopra descritte (in maniera non prevalente e rivolta solo agli associati) si applica un particolare regime autorizzatorio disciplinato dal D.P.R. 4 aprile 2001, n. 235.

²⁶ Il modello 770 deve essere presentato dal datore di lavoro, in qualità di sostituto d'imposta; in tale dichiarazione devono essere specificati gli emolumenti e le trattenute corrisposte ai dipendenti.

costanza che l'ente abbia molti collaboratori, insieme ad altri indizi, può essere sintomatico dello svolgimento di una attività commerciale in piena regola.

selezione	Dichiarante	Modello	Quadro	Identificativo Dichiarazione
1 →		770 Semplificato	DA	T100728091521532981
2 →		770 Semplificato	DB	T100728091521532981
3 →		770 Semplificato	DC	T100728091521532981
4 →		770 Semplificato	DD	T100728091521532981
5 →		770 Semplificato	DA	T100729114755179981
6 →		770 Semplificato	DB	T100729114755179981

- presenza di non soci. Per l'ingresso nei locali non è sufficiente il possesso di una tessera ma è necessario che i nominativi siano inseriti nel libro²⁷/elenco dei soci ovvero che il nominativo venga ratificato dal collegio dei soci (acquisizione libro/elenco soci, verbali ratifica/nomina soci, verbali assemblee).

E' importante estendere il controllo anche al titolo di possesso dell'immobile utilizzato dall'ente non commerciale, al fine di verificare i rapporti intercorrenti tra presidente/soci dell'ente non commerciale e titolare dell'immobile in quanto potrebbero celare fattispecie riconducibili all'interposizione fittizia. A tal fine è necessario effettuare i seguenti riscontri:

- contratto di locazione (presenza di un canone annuo al di sotto del valore di mercato);
- costruzione/ristrutturazione immobile - permesso a costruire/concessione edilizia/ licenza edilizia, D.I.A./SCIA (il soggetto richiedente il titolo abilitativo è un socio o presidente dell'ente non commerciale).

Elementi utili per dimostrare una distribuzione occulta di utili (che fa decadere l'ente non commerciale dalle agevolazioni previste dalla normativa) sono:

- residenza nell'immobile dell'Ente non commerciale del presidente o soci;
- autovettura intestata a un ente non commerciale ma utilizzata in via esclusiva dal presidente o soci.

Il riscontro di elementi riconducibili a distribuzione occulta di utili è un'informazione utile anche per l'ambito d'intervento "Beni indici di capacità contributiva".

²⁷E' importante evidenziare che non sussiste una previsione normativa relativa all'obbligatorietà da parte di un ente non commerciale della tenuta del libro soci (non soggetti a vidimazione o bollatura).

4.6.4 ESEMPIO DI MOTIVAZIONE



Esempio 1

Da un accertamento ICI prot. n° ____ del ____ è emerso il disconoscimento dell'esenzione dal tributo per un immobile che, diversamente da quanto dichiarato, è destinato allo svolgimento di attività non comprese tra quelle previste nell'art 7, comma 1, lett i) del D. Lgs. 504/92.

Nello specifico dall'accertamento in loco effettuato dalla Polizia Locale in data 09/09/2010, è stato rilevato che l'ente non commerciale svolge esclusivamente un'attività di somministrazione di alimenti e bevande (pizzeria) nei confronti di persone anche non soci in assenza della necessaria autorizzazione comunale.

Da un riscontro in Siatel v. 2 PuntoFisco è emerso che l'ente non commerciale non ha Partita IVA (segnalazione valida anche ai fini della segnalazione: svolgimento di attività senza partita iva).



Esempio 2

Da un controllo effettuato dalla Polizia Locale in data 08/10/2008 la Polizia Locale ha accertato che presso l'associazione sportiva dilettantistica "circolo ippico XXXX " vengono effettuate le prestazioni di servizi (lezioni, ricovero e gestione cavalli, ivi comprese visite veterinarie) ed effettuata la vendita di articoli sportivi, quest'ultima in assenza della prescritta comunicazione al Comune a persone anche non soci. Il terreno e gli immobili del circolo ippico sono stati concessi in locazione dalla società XXX ad un canone di euro _____, al di sotto del valore di mercato.

L'associazione sportiva dilettantistica inoltre ha concesso in comodato gratuito parte dell'immobile in cui viene svolta l'attività al Presidente _____.

Da un controllo effettuato presso l'Ufficio Anagrafe risulta che il Presidente e il suo nucleo familiare composto da _____, è residente dal _____.

Da un riscontro in Siatel v.2 PuntoFisco è emerso che l'ente non commerciale non ha P. IVA.

Documentazione disponibile: Statuto, verbale P.L. ; elenco soci e verbali assemblea, contratto di locazione.



Esempio 3

Da un controllo sul sito internet di un'associazione culturale è emerso che viene pubblicizzato in data 03/07/2009 uno spettacolo musicale nei propri locali con ingresso a pagamento pari ad euro 15.

Dal controllo effettuato dalla P.L. in data 02/05/2010 è stato accertata la somministrazione alimenti e bevande anche a non soci, previo acquisto di una tessera al momento dell'accesso al locale.

Dall'esame dello statuto dell'ente non commerciale, presente agli atti dell'Ufficio Commercio, è emerso che non contiene le clausole indicate nell'art 148 del TUIR.

Da un riscontro in Siatel v. 2 PuntoFisco è stato riscontrato che l'ente non commerciale non ha partita IVA.



Esempio 4

Da un controllo sulle pubbliche affissioni è emerso che l'associazione XXX nell'anno 2008 – 2009 - 2010 è stata promotrice di uno spettacolo in aree pubbliche/all'aperto, con annessa ristorazione/bar, aperto a chiunque dietro pagamento di un corrispettivo.

Per lo spettacolo ha richiesto e ottenuto dal Comune la licenza per lo svolgimento dell'attività di spettacolo ai sensi dell'art 69 del TULPS .

Da un riscontro in Siatel v. 2 PuntoFisco è emerso che l'ente non commerciale non ha partita IVA.



Esempio 5

Da un riscontro presso il sistema informatico della Polizia Locale, relativo alla gestione delle procedure sanzionatorie, è emerso che sono state contestate in via Roma nelle date 05.02.2008 e 11.03.2008 delle infrazioni di tipo commerciale e relative al T.U.L.P.S. all'associazione denominata "XXX". In data 05.02.2008 è stata contestata la mancanza dell'autorizzazione all'attività di somministrazione e di intrattenimenti danzanti; al momento del sopralluogo della P.L. erano presenti circa 300 persone, di cui 200 associati nella stessa serata. In data 11.03.2008 è stata contestata la stessa infrazione: accesso consentito a chiunque, previo pagamento di euro 10, con associazione al momento dell'accesso al locale. Al momento del sopralluogo erano presenti 196 persone. L'associazione attualmente non è più operante.



Esempio 6

Dai dati contenuti nell'atto di concessione rilasciato dalla Gestione Associata con riferimento al porto turistico del Comune di _____ risulta che l'associazione sportiva dilettantistica xxx paga un canone annuo pari ad € _____.

Dalle informazioni, in particolare dai rilievi effettuati in data _____, in possesso della Gestione Associata, è emerso che la l'associazione XXX gestisce 120 posti barca (dato confermato anche dall'indicazione presente nel sito internet dell'associazione).

Il prezzo di mercato di noleggio annuale dei posti barca è stato stimato in euro _____ sulla base di rilevazioni di prezzi applicati nei porti pubblici (gestiti in proprio dai Comuni lombardi).

I ricavi stimati, moltiplicando il prezzo medio con il numero dei posti barca gestiti dall'associazione, ammontano ad euro _____.

Da un controllo presente nell'applicativo SIATEL v.2 PuntoFisco è emerso che l'associazione non ha presentato il modello UNICO ENC.

L'ente non commerciale svolge anche le seguenti attività: ristorazione e noleggio senza conducente, per i quali ha inoltrato in data _____ comunicazione al Comune (DIA).

Dal sito internet dell'associazione sono state reperite le seguenti informazioni: il servizio di ristorante aperto al pubblico, corso di vela e canottaggio rivolti a chiunque previo pagamento di una quota (comprendente tesseramento sociale, pasto e/o servizi accessori).

Vengono pubblicizzate sul sito internet, i seguenti servizi: capannone per ricovero piccole imbarcazioni, possibilità di ormeggio per transito

Documentazione disponibile: 1) atto di concessione con indicazione canone, 2) rilievi fotografici; 3) dati utilizzati per stima prezzo medio annuale ormeggio/posto barca.

4.6.5 SINTESI PROCESSO: ENTE NON COMMERCIALE CON ATTIVITÀ LUCRATIVA

Fonte Oggetto	Comune Tributi	Comune Commercio SUAP	Comune Polizia locale	Comune Ufficio Tecnico	Comune Anagrafe	CONI	Comune/ Gestione associata	SIATEL V.2 FISCO
Imposta sulla Pubblicità	Redigere un elenco degli enti							
ICI	Redigere un elenco degli enti							
TOSAP/ COSAP	Redigere un elenco degli enti							
TARSU/ Tariffa sui rifiuti	Redigere un elenco degli enti							
Comunicazioni Autorizzazioni Licenze TULPS		Redigere un elenco degli enti. Acquisire Statuto.						
Verbali/ Soprall.			Redigere un elenco verbali elevati ad enti.. Acquisire: statuto, elenco soci.					
Titoli abilitativi				Verificare titoli abilitativi rilasciati a presidente o soci				
Accertamento residenza					Verificare residenza immobile ente soci o Presidente			
Associazione sportiva dilettantistica						Verificare affiliazione CONI (internet)		
Concessione demanio lacuale/porto							Verificare presenza atto di concessione	
Partita IVA								Verificare attribuz. Partita IVA.
Dipendenti								Verificare presentazione modello 770
Contratti di locazione								Verificare canone

5. Urbanistica e territorio

5.1 Premessa

In questo ambito, la segnalazione proveniente dal Comune, può assumere carattere di trasversalità rispetto ai diversi settori impositivi e portare al contemporaneo recupero di imposte sia dirette che indirette.

La norma di riferimento dell'ambito di intervento "Urbanistica e territorio" è l'art. 4 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3/12/2007, nello specifico il primo comma, lett. B, e il terzo comma, il quale prevede che le segnalazioni qualificate riguardano i soggetti che:

1. hanno realizzato **opere di lottizzazione**, anche abusiva, in funzione strumentale alla cessione di terreni e in assenza di correlati redditi dichiarati;
2. 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.

5.2 Settore segnalazione:

OPERE DI LOTTEZZAZIONE IN FUNZIONE STRUMENTALE ALLA CESSIONE DI TERRENI

5.2.1 INQUADRAMENTO GIURIDICO E SCOPO DELLA SEGNALAZIONE

- D.P.R. 633/72 (Decreto istitutivo IVA)
- D.P.R. 917/86 Testo Unico delle Imposte sul Reddito
- D.P.R. 131/86 Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro
- D.P.R. 600/73 (Decreto sull'accertamento delle imposte sui redditi)

La segnalazione del Comune può concernere sia l'omessa dichiarazione di plusvalenze realizzate da persone fisiche (e soggetti equiparati quale reddito "diverso" ex art. 6 dpr 917/86) che l'omessa dichiarazione di plusvalenze realizzate da imprese, quale elemento straordinario concorrente a formare il reddito di impresa.

Lo scopo della segnalazione è portare a conoscenza dell'Amministrazione finanziaria opere di lottizzazione in funzione strumentale alla cessione di terreni.

Il comune potrà effettuare la segnalazione tutte le volte in cui accerta il verificarsi delle seguenti fasi/azioni:

- abusiva realizzazione di opere di lottizzazione anche abusiva;
- vendita di terreno;
- assenza di redditi dichiarati nei confronti del cedente (cosiddette "plusvalenze").

5.2.2 IL CONCETTO DI PLUSVALENZA

*Possiamo definire la **plusvalenza** derivante da operazioni di cessione, come il guadagno realizzato da colui che rivende un bene acquistato ad un determinato prezzo, lucrando sulla differenza tra il corrispettivo incassato e il costo di acquisto aumentato dei costi deducibili appositamente documentati.*

Al fine della segnalazione in esame è importante la conoscenza della normativa fiscale in tema di plusvalenze derivante da operazioni di cessione.

Il legislatore intercetta queste operazioni in ragione della loro natura speculativa.

I soggetti che possono realizzare delle plusvalenze genericamente intese sono le persone

fisiche, gli enti non commerciali, gli imprenditori e le società quando pongono in essere atti a titolo oneroso di cessione di beni (vendita, permuta). Se l'oggetto dell'atto di cessione è un immobile, le plusvalenze saranno plusvalenze immobiliari.

Con riferimento alla tipologia dei soggetti segnalabili, la segnalazione del Comune può concernere sia l'omessa dichiarazione di plusvalenze realizzate da persone fisiche (e soggetti equiparati quale reddito "diverso" ex art. 6 dpr 917/86) che l'omessa dichiarazione di plusvalenze realizzate da imprese, quale elemento straordinario concorrente a formare il reddito di impresa (pensiamo ad un'impresa di assicurazione che cede un proprio immobile strumentale: tale cessione evidenzierà una plusvalenza attratta però nel reddito di impresa).

E' opportuno puntualizzare che la cessione di beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa non può dar luogo a plusvalenze ma genera ricavi.

5.2.3 CASISTICHE DELLE PLUSVALENZE IMMOBILIARI: ART. 67 D.P.R. 917/86

Le plusvalenze derivanti dalle cessioni a titolo oneroso dei terreni lottizzati e di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria da parte delle persone fisiche non imprenditori costituiscono redditi diversi ai sensi dell'art. 67, 1° comma del T.U.I.R..

Anche i soggetti non residenti devono dichiarare in Italia i redditi in questione, ai sensi dell'art. 23, comma 1, lettera f) del D.P.R. n. 917/86 secondo cui si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi diversi derivanti da beni che si trovano nel territorio stesso.

Tali plusvalenze, determinate dalla differenza tra i corrispettivi percepiti e il prezzo di acquisto, sono di interesse in quanto tassabili ai fini IRPEF al momento della percezione del corrispettivo (criterio di cassa) e limitatamente alla parte effettivamente incassata.

Secondo l'art. 67 1° comma lett. a) costituiscono redditi diversi le plusvalenze realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita, anche parziale, dei terreni e degli edifici.

L'art. 67 individua due tipologie:

- lettera a) terreni lottizzati o terreni sui quali sono eseguite opere;
- lettera b) terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria.

*Per **lottizzazione** si intende la frammentazione di un terreno al fine di ricavarne delle frazioni, definite lotti, che diverranno unità distinte, sotto il profilo sia giuridico (in tema di proprietà) che amministrativo (richiedendo tipicamente l'operazione di frazionamento catastale).*

Ai fini della definizione di lottizzazione non è necessario che siano iniziate le opere di urbanizzazione, ma è sufficiente che sia concluso l'iter procedurale amministrativo con il rilascio del provvedimento definitivo da parte del Comune. Una cessione di terreni lottizzati può configurarsi, ai fini dell'applicazione dell'art. 67, lettera a), del

TUIR, quando il comune abbia approvato il piano di lottizzazione e sia stata stipulata la relativa convenzione di lottizzazione, dato che questa, con la previsione degli oneri a carico del privato relativi all'urbanizzazione dell'area, completa l'iter amministrativo. L'autorizzazione comunale alla lottizzazione va assunta peraltro come momento di "inizio" della lottizzazione, ai fini della determinazione delle plusvalenze, di cui all'art. 68, comma 2, del TUIR, dal momento che l'inizio della lottizzazione è determinante nel criterio di determinazione del costo d'acquisto.

Inoltre si ha lottizzazione, a prescindere dallo stato dell'iter amministrativo della stessa, se su un terreno vengono eseguiti dei lavori a scopo edificatorio anche se realizzati al di fuori o in contrasto con i vincoli urbanistici ed il terreno sia ubicato in una zona edificabile e

l'edificazione sia eseguibile. Questa ipotesi si realizza nel caso in cui, indipendentemente dal processo di lottizzazione e dell'autorizzazione, su un terreno, di per sé non idoneo alla edificabilità, vengano eseguiti dei lavori a scopo edificatorio.

Questa disposizione si riferisce a quelle opere (reti stradali, illuminazione, predisposizione all'allaccio alla rete fognaria e idrica, rete telefonica) che consentono all'insediamento di avere soddisfatte le necessità primarie.

Un'area è da considerare fabbricabile, se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.

E' importante sottolineare che la normativa fiscale tratta allo stesso modo la lottizzazione vera e propria di terreni e l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili (ancorché abusive), che assumono rilevanza, non in quanto tali, ma in quanto strumentali alla cessione degli stessi terreni o dei fabbricati sugli stessi realizzati.

E' facile intuire, alla luce delle precedenti considerazioni, l'interesse che riveste a fini fiscali l'informazione, proveniente dal Comune, dell'intervenuta lottizzazione di un'area successivamente venduta, rientrando nel concetto di lottizzazione anche quella abusiva.²⁸

Secondo l'art. 67 T.U.I.R. 1° comma lett. b) costituiscono redditi diversi le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

Per strumenti urbanistici si intende non solo il PRG (Piano Regolatore Generale) ma anche il nuovo strumento disciplinato dalla legge regionale 11 marzo 2005, n. 12. Ci si riferisce al PGT (Piano governo del Territorio), ormai presente in molti comuni della nostra Regione, che con il proprio atto regolamentare del Piano delle Regole disciplina gli usi e le trasformazioni delle aree del territorio comunale secondo gli obiettivi definiti dal Documento di Piano in coerenza e coordinamento con gli indirizzi derivanti dalla pianificazione provinciale e regionale.

L'articolo 36, comma 2, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 ha previsto espressamente che un'area è da considerare fabbricabile, se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.

In merito alla trasversalità della segnalazione in esame, rammentiamo che, ai fini dell'imposta di registro, l'art. 51, II e III comma, del DPR 131/86 (e, per rinvii normativi, con effetti sulle imposte ipotecarie-catastali) sancisce che, per la cessione di terreni (edi-

²⁸ V., al riguardo, l'art. 30 DPR 380 del 6 giugno 2001.

ficabili e non), la base imponibile è data dal "valore venale in comune commercio" del bene.

Di conseguenza, la segnalazione potrebbe comportare anche la rettifica della base imponibile dichiarata dalle parti nell'atto di compravendita, con applicazioni delle maggiori imposte di registro, ipotecarie e catastali (oltre a sanzioni ed interessi) sul differenziale di valore.

5.2.4 FONTI INFORMATIVE E METODOLOGIA DI CONTROLLO

Le informazioni necessarie al confezionamento della segnalazione possono essere attinte dalle comunicazioni in possesso del settore Urbanistico/Edilizia (PRG, varianti di PRG, denunce della Polizia locale e altro), dalla banca dati ICI, dalle delibere di approvazione dei valori venali delle aree fabbricabili e dagli atti di accertamento ICI definitivi.

Le suddette informazioni devono poi essere oggetto d'incrocio sia con le vendite effettuate dal soggetto sia con la dichiarazione dei redditi del soggetto e, in particolare, col punto relativo ai "Redditi diversi" del quadro riepilogativo (in quanto la specifica del quadro relativo alle plusvalenze è visibile solo a richiesta. E' consequenziale che l'assenza del rigo "redditi diversi" nel prospetto riepilogativo conduce alla possibilità di effettuare la segnalazione senza ulteriori approfondimenti).

5.2.5 PRECISAZIONI

Qualsiasi opera, anche abusiva, atta a far aumentare il valore del terreno, incide sul valore di mercato e sulla base imponibile dichiarata.

Per i **terreni edificabili LOTTIZZATI** che sono stati acquistati a titolo oneroso oltre 5 anni prima dell'inizio della lottizzazione, si assume come prezzo di acquisto il valore venale al quinto anno anteriore e la tassazione è ordinaria (rigo L4 del quadro RL). Se il terreno lottizzato è stato acquisito a titolo gratuito il prezzo d'acquisto è il valore normale alla data di inizio della lottizzazione.

Per i **terreni edificabili NON LOTTIZZATI** il valore d'acquisto è quello realmente sostenuto e la tassazione è separata in forza dell'art. 17 del TUIR. Il relativo reddito va dichiarato nella sezione II del quadro RM.

Tale differenza può essere rilevante ai fini della determinazione della plusvalenza, in quanto per i lottizzati, essendo consentito assumere come prezzo d'acquisto il valore dell'area, c'è riduzione del carico fiscale, rispetto ai non lottizzati, in sede di cessione.

La segnalazione in esame può avere rilevanza anche ai fini dell'imposta di registro qualora risulti altresì un valore di cessione inferiore al valore attribuito dal Comune ai fini ICI.

5.2.6 SINTESI PROCESSO ATTIVITA'

Fonte Oggetto	Comune Edilizia Privata	Comune Tributi	Siatel V2.Fisco Dati del registro	Siatel V2.Fisco Informazioni reddituali
Pratiche autorizzative edilizie (DIA, SuperDIA e Permesso di Costruire - D.P.R 6 giugno 2001 n. 380 "Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di edilizia")	Estrazione con descrizione dei lavori tipo: "Nuova costruzione previa demolizione del fabbricato esistente" ed interrogazione del campo contenente la voltura del richiedente.			
Immobili della banca dati ICI		Incrocio dei richiedenti pratiche edilizie con dichiarazioni immobili dell'ICI al fine di verificarne l'avvenuto trasferimento immobiliare		
Atti di registro			Verifica attendibilità, valori e precisione dell'esatto atto di trasferimento immobiliare	
Dichiarazioni fiscali				Verificare la presenza della plusvalenza come Tassazione Separata: Quadro RM Unico Quadro D 730 (dal2007) Quadro F 730 (fino al2006)

5.2.7 CASO PRATICO

Dall'estrazione delle pratiche edilizie 2005, con presenza di richiesta di voltura del richiedente da privati a società, il Comune ha rilevato che in data 09.02.2005 una coppia di coniugi presenta una DIA (fig.1) dichiarando come tipologia dei lavori: *"costruzione edificio residenziale previa demolizione dell'esistente"*.

Successivamente in data 30.03.2005 (fig. 2) il fabbricato esistente di cat. A/7 viene trasferito dalla coppia di coniugi alla società immobiliare.

Non si rilevano plusvalenze indicate, per l'anno d'imposta 2005, come redditi diversi nelle dichiarazioni reddituali presentate dai soggetti venditori privati.

Comune di XXX

Pratica 31/2005-0 del 09/02/2005 protocollo 2188- Dia - l.r. 22/1999

Tipo di pratica	Dia - l.r. 22/1999	Chiusa
Lavori	Inizio il 27/07/2005 - Fine il 02/04/2007	
Tipologia	Nuova costruzione	Istruttore
Descrizione lavori	costruzione edificio residenziale previa demolizione esistente	
Responsabile	XXX	Posizione
Abitabilità	6630/2007 Q.0 Rilascio del 20/04/2007 Prot. 6630	Circoscrizione
Ultimo evento	20/04/2007 - Agibilità: Rilascio del 20/04/2007	Prossimo evento Assegnazione istruttore (entro il 19/02/2005)
Indirizzo	Via Don Sturzo, 4	Zone PRG B4 - Zona di completamento residenziale

Note

[Richiedenti](#)
XXX

[Operatori](#)

Figura 1 - Scheda della DIA presentata

agenzia entrate

Menù SERVIZI | Consultazioni | Demografici | Altri Servizi | Siti Correlati | Assistenza | Esci

Sei in: Consultazioni - Informazioni sul Contribuente

Pratica Lavorata: XXX | Pratica | Ricerca | Guida | News | Data: 22/11/2010 16:52:40

Cognome e Nome XXX | Codice Fiscale XXX

NEGOZI GIURIDICI

dati relativi all'anno 2005

Atto presentato presso XXX | Data stipula 30/3/2005 | Numero XXX

Data presentazione 31/3/2005 | Serie 1T

Modello TELEMATICO | COMPRAVENDITA DI FABBRICATO (1102)

Dante causa in 420.000 Euro | TRASF.FAVORE IMPRESE IMMOBIL.

Valore dichiarato

COPARTI XXX | CONTROPARTI XXX

6 negozi presenti nell'elenco

Figura 2 - Atto di registro da SIATEL V2.FISCO

PERSONE FISICHE 2006
 CODICE FISCALE: _____
REDDITI QUADRO RL
 Altri redditi Mod. N. **1** EURO

SEZIONE I		Tipo reddito		Redditi	Ritenute
Redditi di capitale		1	2	3	
RL1	Utili ed altri proventi equiparati			,00	,00
RL2	Altri redditi di capitale			,00	,00
RL3	Totale (sommare l'importo di col. 2 agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 2; sommare l'importo di col. 3 alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN21 col. 2)			,00	,00
SEZIONE II-A				Redditi	Spese
Redditi diversi		1	2		
RL4	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)			,00	,00
RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)			,00	,00
RL6	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. c) del Tuir (cessioni di partecipazioni sociali)			,00	,00
RL7	Proventi derivanti dalla cessione totale o parziale di aziende di cui all'art. 67, lett. h) e h-bis) del Tuir			,00	,00
RL8	Proventi di cui all'art. 67, lett. h) del Tuir, derivanti dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende			,00	,00
RL9	Proventi di cui all'art. 67, lett. h) del Tuir, derivanti dall'utilizzazione da parte di terzi di beni mobili ed immobili			,00	,00

Figura 3 - Modello del quadro RL Unico 2006

A seguito della segnalazione del Comune è stata avviato da parte dell'Agenzia delle Entrate nei confronti dei venditori il processo di accertamento ai fini IIDD, con il quale viene contestata alla parte una plusvalenza così determinata:

Corrispettivo conseguito dalla vendita dei terreni	420.000,00
Costo di acquisto rivalutato	13.949,00
PLUSVALENZA	406.051,00

Le imposte con interessi e sanzioni dovute sono state determinate come segue:

Imponibile	406.051,00
<i>(Aliquota come da tassazione separata)</i>	<i>23%</i>
IMPOSTA	93.392,00
<i>Sanzione per infedele dichiarazione 100%</i>	<i>93.392,00</i>
Totale	186.784,00

5.2.8 CASO PRATICO: DIFFERENZA TRA VALORE DEFINITO AI FINI ICI E VALORE DI CESSIONE.

Riscontro della differenza tra il valore definito a fini ICI e il valore di cessione di un'area edificabile. Tale differenziale è risultato utile ai fini dell'esatta ricostruzione dei ricavi, unitamente ad ulteriori elementi, della società immobiliare cedente.

Motivazione della segnalazione:

Con atto del 14/12/04 Notaio Tizio, la società immobiliare X vende alla società Y SRL (c.f.....) un'area edificabile di mq 75119 sita nel Comune P al valore di € 3.850.000,00, pari ad € 51,25/mq.

Tale valore risulta difforme da quello di mercato determinato in sede di analisi del valore delle aree edificabili dall'Ufficio Tributi Comunale ai fini ICI, determinato in € 95,00/mq. Tali valori hanno la valenza degli studi di settore come base di riferimento accertativo.

Il totale della superficie dell'area in oggetto è mq 75.119, da cui il valore complessivo di € 7.136.305,00 (mq 75.119 * 95,00/mq), che si discosta molto da quello di acquisto del 14/12/04, ma è sostanzialmente corrispondente a quello a cui Y SRL vende la stessa area, dopo appena due mesi, a Z SRL con atto n. _____ del valore di € 7.030.000,00.

Su tale valore di area, l'Ufficio Tributi Comunale ha provveduto ad accertare la società X SRL sia sul 2004 che sul 2005, e su tale valore di riferimento ha verificato ed accertato Z SPA, proprietaria di altre aree edificabili ubicate nella medesima zona del territorio comunale sino al 2006. Da tale anno e per gli anni successivi il valore medio di riferimento è stato assunto in € 150,00/mq.

Accertamento conseguente

Con rogito del XXXXXXX rep. n° XXXX registrato a XXXXXX il XXXXX al n° XXX serie 1T, L'XXXXXXX vende alla società XXXXXX- C.F: XXXXXXX un'area edificabile ubicata a XXXXXX al valore di € 3.850.000,00.

Il terreno oggetto di cessione è pervenuto A XXXXXXX da atto di compravendita del XXXXX rep. n° XXXXX, con il quale la stessa ha acquistato dalla società XXX una superficie di terreno edificabile in zona XXXXX di complessivi 154.104 mq al prezzo di € 7.759.640,96, di cui mq 75.119 oggetto di cessione nel 2004.

Con segnalazione SIATEL prot. XXXXXXXX, il Comune di XXXXXXXX ha comunicato all'Ufficio di aver accertato a carico delle società coinvolte nella suddetta cessione, un maggior valore ai fini ICI, determinato dalla difformità del valore di cessione rispetto

a quello di mercato (determinato in sede di analisi del valore delle aree edificabili dall'ufficio tributi comunale) che corrisponde ad € 95 per mq.

Il totale della superficie dell'area in oggetto è mq 75.119 (fgl.XX mapp. XXX e fgl.XX mapp. XXX e XXX), da cui il valore complessivo di € 7.136.305,00 (75.119 x 95), che si discosta molto da quello di cessione del XXXXX, ma è sostanzialmente corrispondente a quello a cui XXXXXXX, dopo soli due mesi, vende la stessa area a XXXXXXX – C.F.: XXXX, con rogito del XXXXX rep.n°XXX, al valore di € 7.030.000,00.

Pertanto il comune di XXXXXXX ha valorizzato l'area di proprietà della società Immobiliare XXXXXXXXXXX ad € 95 al mq accertando un valore di € 7.030.000,00.

Gli accertamenti ai fini ICI sono stati definiti con il pagamento.

Premesso ciò, vista la segnalazione del comune di XXXXXXX e considerato che, ai sensi del provvedimento del 03/12/2007 – art. 1 emesso dall'Agenzia delle Entrate, le segnalazioni dei comuni sono qualificate, intendendosi per tali le posizioni soggettive in relazioni alle quali sono rilevati e segnalati atti, fatti e negozi che evidenziano, senza ulteriori elaborazioni logiche, comportamenti evasivi ed elusivi, l'Ufficio procede ai sensi degli artt. 39, 40 e 41 bis, alla rettifica dei ricavi dichiarati dalla società XXXXXXX. accertando, per l'anno di imposta 2004, a carico della stessa, un maggior imponibile di € 3.180.000,00 ai fini Ires e Irap e maggiori operazioni attive a cui corrisponde una imposta sul valore aggiunto evasa di € 635.999,00.

(I maggiori ricavi derivano dalla differenza tra il valore dichiarato in atti di € 3.850.000,00 e quello accertato di € 7.030.000,00).

Imposte e sanzioni richieste

Si riepilogano le somme dovute per la definizione dell'accertamento:

Descrizione tributo	Codice Tributo	importo in Euro
Ires	9455	1.049.400,00
<i>Interessi</i>		134.157,88
Irap	9466	135.150,00
<i>Interessi</i>		17.277,91
IVA	9463	635.999,00
<i>Interessi</i>		85.907,7
Sanzioni	9452	227.568,63
TOTALE		2.285.461,12

Esito del CONTENZIOSO

L'accertamento, impugnato dal contribuente, è stato confermato nella sua legittimità dalla Commissione Provinciale di primo grado che si è altresì pronunciata sul fatto che l'informativa pervenuta dal Comune fosse una "segnalazione qualificata".

5.3 Settore segnalazione: PROFESSIONISTA O IMPRENDITORE CHE HA PARTECIPATO AD OPERAZIONI DI ABUSIVISMO EDILIZIO

5.3.1 INQUADRAMENTO GIURIDICO E SCOPO DELLA SEGNALAZIONE

L'art.1 punto 4.3 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3 dicembre 2007 individua quali segnalazioni qualificate quelle che hanno riguardo ai soggetti che hanno partecipato, anche in qualità di imprenditori o professionisti, ad operazioni di abusivismo edilizio in relazione a fabbricati e insediamenti non autorizzati di tipo residenziale o industriale.

Scopo precipuo della presente segnalazione è riportare nell'alveo della tassazione redditi occulti.

Tale segnalazione mira, infatti, ad individuare tutti quei soggetti che hanno partecipato all'abuso edilizio (professionisti: architetti, geometri, ingegneri; ditta esecutrice; artigiani), avendo lavorato e percepito compensi e corrispettivi "in nero" non transitati in dichiarazione. Si ha un abuso edilizio quando gli interventi di trasformazioni edilizie e urbanistiche vengono realizzati in assenza o in difformità totale del permesso a costruire o denuncia di inizio-attività (art 22, comma 3 ,del D.P.R. 380/2001 c.d. super DIA).

5.3.2 TRATTAMENTO FISCALE

In genere si tratta di imponibili non dichiarati che vengono ripresi a tassazione secondo le comuni regole fiscali di cui al D.P.R. 633/72, D.P.R. 917/86 e D.P.R. 600/73 oltre che con le norme di riferimento specifico quali l'art. 14 legge n. 537/93 e art. 36 della legge n. 248/2006.

5.3.3 FUNZIONE DELL'ENTE TERRITORIALE E METODOLOGIA DI CONTROLLO

Le fonti informative relative a tale settore di segnalazione sono i verbali di accertamento sullo stato dei luoghi redatti dalla Polizia Locale in occasione di una segnalazione o accertamento d'ufficio di un abuso edilizio. La Polizia Locale, nell'ambito delle indagini di polizia edilizia, acquisisce, ai fini e per gli effetti di cui all'art 29 del D.P.R. 380/2001 "T.U. sull'edilizia" il nome del professionista e imprenditore che hanno partecipato all'abuso edilizio; tale informazione è utile per confezionare una segnalazione qualificata.

6. Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare

6.1 Premessa

La norma di riferimento è l'art. 4, comma 1 lett. C e comma 4, del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 3/12/2007.

In quest'ambito di intervento le segnalazioni qualificate 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 ICI, in assenza di **dichiarazione dei connessi redditi fondiari** ai fini dell'imposizione diretta;
4. la notifica di avvisi di accertamento per omessa dichiarazione TARSU o Tariffa rifiuti, 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.

6.2 Settore segnalazione: PROPRIETÀ O DIRITTO REALE NON INDICATI IN DICHIARAZIONE

6.2.1 INQUADRAMENTO GIURIDICO E SCOPO DELLA SEGNALAZIONE

Ai sensi del D.P.R. 917/86 (Capo II), i terreni e i fabbricati situati nel territorio dello Stato sono redditi fondiari e, pertanto, assoggettati ad IRPEF.

La segnalazione in esame concerne l'ipotesi in cui il Comune, nell'ambito dell'attività di controllo, rilevi la presenza di diritti di proprietà o altri diritti reali di godimento²⁹ di unità immobiliari (diverse dalle abitazioni principali) non indicate nelle dichiarazioni dei redditi.

Lo scopo della segnalazione è di recuperare a tassazione il reddito fondiario omesso.

6.2.2 METODOLOGIA DI CONTROLLO

Le informazioni relative a quest'ambito di intervento potranno essere ricavate dall'incrocio tra le dichiarazioni ICI e la dichiarazione dei redditi del soggetto presente in Siatel v.2 PuntoFisco, in particolare i quadri RA e RB.

E' importante verificare il numero degli immobili inseriti in dichiarazione prestando particolare attenzione al codice identificativo del Comune di ubicazione dell'immobile. Per una analisi accurata è necessario l'esame di ogni singolo immobile dell'intero fabbricato nel suo insieme. Non sono previsti in dichiarazione gli identificativi catastali, pertanto l'identificazione dell'unità immobiliare è possibile solo tramite la rendita catastale e il codice comune.

²⁹ *I diritti reali di godimento sono: la superficie, l'enfiteusi, l'usufrutto, l'uso, l'abitazione e le servitù.*

6. Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare

QUADRO A REDDITI DEI TERRENI								
N. ORD.	REDDITO DOMINICALE	TITOLO	REDDITO AGRARIO	POSSESSO		CANONE DI AFFITTO IN REGIME VINCOLISTICO	CASI PARTICOLARI	CONTINUAZIONE (?)
				GIORNI	%			
A1	.00		.00					<input type="checkbox"/>
A2	.00		.00					<input type="checkbox"/>
A3	.00		.00					<input type="checkbox"/>
A4	.00		.00					<input type="checkbox"/>
A5	.00		.00					<input type="checkbox"/>
A6	.00		.00					<input type="checkbox"/>
A7	.00		.00					<input type="checkbox"/>
A8	.00		.00					<input type="checkbox"/>

(*) Barre la casella se si tratta dello stesso terreno

QUADRO B REDDITI DEI FABBRICATI										
SEZIONE I - REDDITI DEI FABBRICATI										
N. ORD.	RENDITA	UTILIZZO	POSSESSO		CANONE DI LOCAZIONE (ved. istruzioni)	CASI PARTICOLARI	CONTINUAZIONE (?)	CATEGORIA L'AQUILA	CODICE COMUNE	ICI dovuta per il 2010
			GIORNI	%						
B1	.00					.00				.00
B2	.00					.00				.00
B3	.00					.00				.00
B4	.00					.00				.00
B5	.00					.00				.00
B6	.00					.00				.00
B7	.00					.00				.00
B8	.00					.00				.00

SEZIONE II - DATI NECESSARI PER USUFRUIRE DELLE AGEVOLAZIONI PREVISTE PER I CONTRATTI DI LOCAZIONE O COMODATO									
N. Ord. di riferimento	Modello n.	DATA	Estremi di registrazione del contratto		CODICE UFFICIO	Anno di presentazione dichiarazione ICI			
1	2	3	4	5	6	7			
B9									
B10									
B11									

Si invita a prestare attenzione ai codici di utilizzo dei fabbricati, indicati in colonna 2 e le cui specifiche sono dettagliate nelle istruzioni allegate alla dichiarazione dei redditi, dal momento che dagli stessi si possono acquisire diverse notizie utili sull'immobile. Ad esempio il codice "1" individua l'immobile utilizzato come abitazione principale; il codice "2" l'immobile, ad uso abitativo, tenuto a disposizione; il codice "6" l'immobile utilizzato in parte come abitazione principale e in parte per la propria attività e così via.

6.3 Settore segnalazione: PROPRIETÀ O DIRITTO REALE IN ASSENZA DI CONTRATTI REGISTRATI

6.3.1 INQUADRAMENTO GIURIDICO E SCOPO DELLA SEGNALAZIONE

Il quadro giuridico di riferimento è rappresentato principalmente dall'art 36 DPR 917/86 con riferimento all'Irpef e dall'art. 17 DPR 131/86 in relazione all'imposta di Registro che sancisce la registrazione del contratto di locazione che il versamento annuale dell'imposta sul canone pattuito. Lo scopo della segnalazione è il riscontro dell'esistenza di diritti di 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. Nella sostanza si tratta di contratti di locazione non dichiarati, con evasione tanto dal pagamento dell'imposta di registro in quanto non registrati che, eventualmente, dal pagamento dell'IRPEF, se non esposti in dichiarazione (Quadro B del mod. 730 e quadro RB Unico PF).

6.3.2 METODOLOGIA DI CONTROLLO

Le informazioni necessarie possono essere reperite dall'incrocio tra le dichiarazioni TARSU/TIA³⁰, le utenze, i dati in possesso dell'Anagrafe comunale e le comunicazioni per l'antiterrorismo³¹, oltre che con i contratti di locazione registrati presenti in SIATEL v.2 PuntoFisco.

³⁰Rinvio agli obblighi di cui all'art. 1 comma 106 della legge 296/2006.

³¹**Comunicazioni cessioni di fabbricato** (Art. 12 del D.L. 21.3.1978, n.59 convertito in Legge 18.5.1978 N.191) "Chiunque cede la proprietà o il godimento o a qualunque altro titolo consente, per un periodo superiore a 1 mese, l'uso esclusivo di un fabbricato o parte di esse. ha l'obbligo di comunicare all'Autorità di Pubblica sicurezza entro 48 ore dalla consegna dell'immobile, la sua esatta ubicazione nonché le generalità dell'acquirente, del conduttore o della persona che assume la disponibilità del bene e gli estremi del documento di riconoscimento che il cedente deve richiedere al cessionario." - **Dichiarazione di ospitalità** (Art. 7 D.L. n.286 del 25.7.1998 e successive modifiche del 30.07.2002 n. 189) "Chiunque, a qualsiasi titolo, dà alloggio ovvero ospita uno straniero o apolide, anche se parente o affine, o lo assume per qualsiasi causa alle proprie dipendenze ovvero cede allo stesso la proprietà o il godimento di beni immobili, rustici o urbani, posti nel territorio dello Stato, è tenuto a darne comunicazione entro 48 ore, all'Autorità locale di Pubblica Sicurezza." - Si evidenzia che la comunicazione deve avvenire mediante consegna, presso i Commissariati di P.S. nella cui circoscrizione risulta l'immobile, con l'apposito modulo in mancanza la consegna fa fatta presso gli Uffici di polizia Locale.

6. Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare

Ai fini della segnalazione, risulta utile:

- effettuare un controllo tramite l'ufficio anagrafe delle persone residenti nell'immobile, tesa a verificare la sussistenza di contratti registrati;
- verificare la sussistenza in capo ad uno stesso soggetto di diversi immobili concessi in comodato gratuito a stranieri.

Al fine di una segnalazione qualificata è importante il riscontro del pagamento di un corrispettivo in nero, ricavato ad esempio da dichiarazioni spontanee assunte in seguito a un accertamento di residenza a opera della P.L.

Di seguito viene riportata una tabella esemplificativa del possibile incrocio dei dati, utile ai anche ai fini degli altri settori di segnalazione ricompresi nell'ambito di intervento "Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare".

Sintesi processo attività

Fonte Oggetto	Comune Tributi	CATASTO Fabbricati SISTER	Siatel V2.Fisco Dati del registro	Siatel V2.Fisco Informazioni reddituiali
Immobili della banca dati ICI	Estrazione dalla banca dati ICI dei soggetti che hanno un numero di immobili significativo (>10) non residenti nel Comune			
Immobili della banca dati catastali		Incrocio degli immobili con le rendite catastali definitive presenti nell'archivio meccanografico dell'Agenzia del Territorio		
Atti di registro			Verifica dei contratti di locazione dei soggetti contraenti e importi dovuti.	
Dichiarazioni fiscali				Verificare la presenza degli immobili nel quadro: Quadro RB Unico Quadro B 730

6.3.3 ELABORAZIONI DI ULTERIORI METODOLOGIE,
SUSSUMIBILI NEL PRESENTE AMBITO DI INTERVENTO.

A) Segnalazione di infrastrutture di comunicazione elettronica per impianti radioelettrici destinati alle reti di telefonia mobile (cd ripetitori telefonici)“

Fattispecie della segnalazione

Le società di telefonia mobile, al fine di potenziare il segnale di trasmissione della rete hanno l'esigenza di installare il maggior numero di ripetitori di segnale possibili in infrastrutture di comunicazione elettronica per impianti radioelettrici destinati alle reti di telefonia mobile) dislocati nell'area territoriale d'interesse.

Per far ciò stipulano appositi contratti a titolo oneroso con i titolari di diritti reali che acconsentono l'installazione degli impianti (lastrici solari, terreni, capannoni etc). I proventi riconosciuti dalle imprese di telefonia ai titolari dei diritti reali sui quali insiste l'impianto sono classificati come redditi diversi (Quadro RL dell'Unico e quadro D del 730).

Per l'installazione e le modifiche degli impianti destinati alle reti di telefonia mobile è competente il Comune del territorio su cui si vuole installare l'impianto al quale viene inoltrata una DIA o una richiesta di autorizzazione a seconda della potenza dell'impianto.

L'installazione di infrastrutture con potenza superiore ai 20 watt presuppone l'inoltro di una istanza e il rilascio da parte del Comune di un provvedimento autorizzatorio entro 90 giorni dall'avvio del procedimento. L'installazione di impianti con potenza inferiore o uguale ai 20 watt presuppone l'inoltro di una denuncia di inizio attività (DIA), che si intende accolta se entro 90 giorni dalla presentazione del progetto e della relativa domanda non sia stato comunicato diniego. L'esercizio di impianti di potenza al collettore di antenna non superiore a 7 watt e di reti micro cellulari di telecomunicazione sono soggetti all'obbligo di comunicazione al Comune almeno 30 giorni prima dell'attivazione.

Le domande di autorizzazione/denunce d'inizio attività si intendono accolte qualora, entro novanta giorni dalla presentazione del progetto e della relativa domanda, non sia stato comunicato un provvedimento di diniego. La validità dell'autorizzazione è permanente.

Trattamento fiscale

Ai fini delle Imposte Dirette, bisogna fare le seguenti distinzioni.

1. Soggetto percettore privato non titolare di partita Iva (persona fisica).

6. Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare

Le somme erogate come corrispettivo del contratto in esame, in quanto derivanti dall'assunzione di obblighi di permettere, rientrano nella previsione dell'articolo 67, comma 1, lettera l), del TUIR.

2. Soggetto percettore condominio

Le somme percepite vanno imputate pro quota a ciascun condomino. Pertanto, rientrano anch'esse nella previsione dell'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir.

L'amministratore medesimo provvede alla ripartizione dei corrispettivi in capo a ciascun condomino sulla base delle tabelle millesimali di proprietà. Il condomino dovrà mettere la quota di reddito di sua spettanza nella dichiarazione dei redditi tra i redditi diversi.

Non di rado i redditi percepiti dalla locazione degli spazi di cui si tratta non vengono indicati in dichiarazione.

3. Soggetto persona giuridica

Il reddito percepito è assorbito nel reddito d'impresa.

Sintesi processo attività

Fonte Oggetto	Comune Edilizia Privata	CATASTO Fabbricati SISTER	Siatel V2.Fisco Dati del registro	Siatel V2.Fisco Informazioni reddituali
Pratica autorizzatoria edilizia	Estrazione dell'elenco degli immobili dove insistono i ripetitori installati			
Titolari dei diritti reali sugli immobili dove insistono i ripetitori		Individuare il titolare dell'immobile o comunque del diritto reale sul quale è stato installato l'impianto pubblicitario		
Atti di registro			Verifica dei contratti di locazione dei soggetti contraenti e importi dovuti.	
Dichiarazioni fiscali				Verificare la presenza dei quadri relativi ai "redditi diversi": Quadro RL Unico (in particolare il rigo RL16) Quadro D sez. I 730

In caso di mancata compilazione dei quadri previsti si potrà procedere alla compilazione della segnalazione qualificata con successivo invio all'Agenzia delle Entrate. La segnalazione potrà essere inserita nell'ambito d'intervento Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare fleggendo sulla segnalazione "Proprietà o diritto reale non indicati in dichiarazione".

Si riportano di seguito alcuni esempi di motivazione utilizzabili dal Comune.



Esempio di motivazione 1

Con contratto

Da un riscontro effettuato sui dati in possesso di questo Comune è emerso che il Sig/ ... è proprietario dell'immobile ... sul quale è stato installato un'infrastruttura di comunicazione elettronica per impianti radioelettrici destinati alle reti di telefonia mobile di proprietà del (indicare il gestore).

Dall'esame del contratto di affitto risulta pattuito un canone annuo di euro

Dai riscontri effettuati sulla dichiarazione del contribuente non risultano essere stati compilati i quadri relativi ai redditi diversi nei quali sarebbero dovuti essere indicati i redditi derivanti dai proventi percepiti per l'affitto degli spazi sui quali sono stati installati i ripetitori.



Esempio di motivazione 2

Senza contratto

Il contribuente risulta comproprietario di un immobile contraddistinto al catasto Urbano di ... , sul quale è installato un impianto a servizio di telefonia mobile, in seguito a contratto con (indicare il gestore) .

Da verifiche, si segnala che il contribuente non compila il quadro RL della dichiarazione unico dell'anno in oggetto.

L'ufficio non è stato in grado di quantificare l'importo percepito e non dichiarato dal contribuente, per cui nella segnalazione non è indicato.



Esempio di motivazione 3

Con prezzo medio calcolato presuntivamente

Il contribuente risulta comproprietario di un immobile contraddistinto al catasto Urbano di ... , sul quale è installato un impianto a servizio di telefonia mobile, in seguito a contratto con (indicare il gestore).

Da verifiche, si segnala che il contribuente non compila il quadro RL della dichiarazione Unico dell'anno in oggetto.

L' Ufficio ha quantificato l'importo percepito e non dichiarato dal contribuente in euro Con il seguente metodo (studio sui prezzi medi applicati, informazioni relative ad altri contratti ecc.).

B) "Segnalazione di impianti pubblicitari su suolo privato"

Fattispecie della segnalazione

Analogamente alla fattispecie di cui al punto A si può trattare il caso delle società di pubblicità esterna.

Tali società stipulano appositi contratti a titolo oneroso con i titolari di diritti reali al fine di installare gli impianti pubblicitari sui terreni o sulle facciate degli edifici di questi ultimi dietro corrispettivo.

Tali proventi costituiscono per i proprietari (persone fisiche) redditi diversi da indicare negli appositi quadri della dichiarazione dei redditi (Quadro RL dell'Unico e quadro D del 730).

Per poter procedere all'installazione dell'impianto pubblicitario, la società di pubblicità esterna deve inoltrare all'Ufficio pubblicità del Comune del territorio sul quale dovrà insistere l'impianto in questione, una richiesta di autorizzazione corredata, oltre che da disegni e planimetrie relative al manufatto da realizzare, anche dalla dichiarazione di assenso del proprietario dell'immobile.

Talvolta, a tale richiesta è allegata copia della scrittura privata corrente tra le parti che ne regola i rapporti, anche di natura economica (corrispettivi).

A seguito della valutazione dell'istanza in termini positivi, il Comune rilascia apposito titolo autorizzatorio solitamente valido per tre anni (a seconda del regolamento comunale sulle affissioni e pubblicità). Il suddetto titolo è ulteriormente prorogabile alla scadenza ma su richiesta.

Trattamento fiscale

Ai fini delle Imposte Dirette

1. Soggetto percettore privato non titolare di partita Iva (persona fisica).

Le somme erogate come corrispettivo del contratto in esame, in quanto derivanti dall'assunzione di obblighi di permettere, rientrano nella previsione dell'articolo 67, comma 1, lettera l), del TUIR.

2. Soggetto percettore condominio

Le somme percepite vanno imputate, pro-quota, a ciascun condomino. Pertanto, rientrano anch'esse nella previsione dell'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir.

L'amministratore medesimo provvede alla ripartizione dei corrispettivi in capo a ciascun condomino sulla base delle tabelle millesimali di proprietà. Il condomino dovrà mettere la quota di reddito di sua spettanza nella dichiarazione dei redditi tra i redditi diversi.

3. Soggetto percettore persona giuridica

Il reddito percepito è assorbito nel reddito d'impresa.

Ai fini dell'Imposta sul Registro

La scrittura privata redatta in Italia avente contenuto patrimoniale va assoggettata, ai sensi dell'art. 9 Tariffa parte prima DPR 131/86, a registrazione in termine fisso con l'aliquota del 3%.

Sintesi processo attività

Fonte Oggetto	Comune Ufficio Pubblicità	CATASTO Fabbricati SISTER	Siatel V2.Fisco Dati del registro	Siatel V2.Fisco Informazioni reddituali
Autorizzazioni Installazioni Impianti	Estrazione dell'elenco degli impianti che insistono sui suoli privati			
Titolari dei diritti reali sugli immobili dove insistono gli impianti pubblicitari		Individuare il titolare dell'immobile o comunque del diritto reale sul quale è stato installato l'impianto pubblicitario		
Atti di registro			Verifica dei contratti di locazione dei soggetti contraenti e importi dovuti.	
Dichiarazioni fiscali				Verificare la presenza dei quadri relativi ai "redditi diversi": Quadro RL Unico Quadro D sez. I 730

In caso di mancata compilazione del quadro dedicato nella dichiarazione dei redditi e/o in caso di rilevazione dell'omessa registrazione del contratto, procedere alla compilazione della segnalazione qualificata ed all'invio all'Agenzia delle Entrate. La segnalazione potrà essere inserita nell'ambito d'intervento Proprietà edilizie e patrimonio immobiliare fleggendo sulla segnalazione "Proprietà o diritto reale non indicati in dichiarazione".

C) "Dichiarazione ISEE"

Fattispecie della segnalazione

Dai dati del modello ISEE si estrapola il canone annuale di locazione ivi indicato.

Si incrociano i dati dichiarati nel Modello ISEE con quelli presenti in Siatel.

Nella dichiarazione ISEE dovranno essere indicati gli estremi di registrazione del contratto.

Si verifica se l'importo dichiarato in ISEE versato a titolo di canone di locazione viene dichiarato dal proprietario dell'immobile.

Nel 730, si interroga il Quadro "B" e si verifica se c'è una rendita percepita con il codice 3 o 4 (immobile locato in regime di libero mercato; immobile locato ad equo canone).

Nel Modello Unico, si interroga il quadro "RB" e si verifica se c'è una rendita percepita con il codice 3 o 4 (immobile locato in regime di libero mercato; immobile locato ad equo canone).

Se l'importo indicato nel modello ISEE non è indicato nella dichiarazione dei redditi, si effettua una segnalazione qualificata nei confronti del proprietario dell'immobile che non ha indicato il reddito da locazione in dichiarazione.

N.B. Qualora viene indicato un canone di locazione ma non gli estremi di registrazione, individuato il proprietario dell'immobile concesso in locazione, si procederà come per il punto precedente aggiungendo anche la segnalazione qualificata: Proprietà o diritto reale in assenza di contratti registrati.

6.4 Settore segnalazione: ACCERTAMENTO PER OMESSA DICHIARAZIONE ICI

6.4.1 INQUADRAMENTO GIURIDICO E SCOPO DELLA SEGNALAZIONE

Tale settore di segnalazione riguarda i casi nei quali è stato notificato un atto di accertamento ICI per omessa dichiarazione e, quindi, immobili che non risultano essere stati dichiarati al Comune. Tali immobili non sono oggetto, altresì, di tassazione da parte dello Stato in quanto risulta l'assenza di dichiarazione dei connessi redditi fondiari ai fini dell'imposizione diretta.

6.4.2 METODOLOGIA DI CONTROLLO

L'informazione richiesta è desumibile dall'incrocio tra gli accertamenti ICI e le dichiarazioni fiscali del soggetto (quadri A e B mod. 730 e quadri RA ed RB Unico PF). Questa segnalazione è simile a quella relativa a "Proprietà o diritto reale non indicati in dichiarazione" con la differenza che la fonte d'informazione deriva da atti di accertamento per omessa dichiarazione ICI.

6.5 Settore segnalazione: ACCERTAMENTO PER OMESSA DICHIARAZIONE TARSU/TIA

6.5.1 INQUADRAMENTO GIURIDICO E SCOPO DELLA SEGNALAZIONE

Nella fattispecie in esame si è di fronte alla notifica di avvisi di accertamento per omessa denuncia TARSU/TIA ad un soggetto in qualità di occupante diverso dal titolare del diritto reale ed in assenza del relativo contratto di locazione registrato ovvero di redditi di fabbricati dichiarati dal titolare del diritto reale ai fini dell'imposizione diretta. Lo scopo della segnalazione è far emergere sia l'esistenza di contratti di locazione non sottoposti a registrazione che l'omissione in dichiarazione di redditi fondiari.

6.5.2 METODOLOGIA DI CONTROLLO

L'informazione è desumibile dall'incrocio tra gli accertamenti TARSU/TIA e l'assenza della registrazione del contratto di locazione o tra gli accertamenti TARSU/TIA e l'assenza dei redditi da fabbricati nella dichiarazione dei redditi dell'occupante quale titolare del diritto reale.

6.5.3 ELABORAZIONE DI ULTERIORE METODOLOGIA, SUSSUMIBILE NEL PRESENTE AMBITO DI INTERVENTO.

Fattispecie:

AGEVOLAZIONE PRIMA CASA - IMPOSTA DI REGISTRO - IMMOBILI DI LUSO

Attraverso l'utilizzo dei dati in possesso dei Comuni, in particolare le banche dati relative all'imposta comunale TARSU, i flussi MUI (provenienti dall'Agenzia del Territorio), il SIT (Sistema Informativo Territoriale), si possono individuare le seguenti situazioni "a rischio":

- Abitazioni con superficie utile superiore a 240 mq (di lusso) compravenduti con agevolazione prima casa nel triennio precedente;
- Immobili per i quali il catasto edilizio urbano ha rigettato l'istanza di riunione e graffatura di particelle immobiliari contigue compravenduti con agevolazione nel biennio precedente;
- Immobili per i quali sono state realizzate opere architettoniche comportanti la qualificazione "di lusso" ai sensi del D.M. 2 agosto 1969 (es. costruzione piscine, ascensori...) compravenduti con agevolazione nel triennio precedente.

In tali casi la segnalazione sarà finalizzata al recupero dell'agevolazione sull'imposta di registro indebitamente fruita.

Attenzione: i requisiti di lussuosità sono quelli previsti dal D.M. del 2 AGOSTO 1969 , del quale si riporta, a titolo di esemplificativo in quanto di immediato utilizzo, l'art. 5: "*Le singole unità immobiliari aventi superficie utile complessiva superiore a mq. 240 (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine)*".

6.6 Settore segnalazione: REVISIONE DI RENDITA CATASTALE EX ART. 1, COM- MA 336, DELLA LEGGE N.311/2004

6.6.1 INQUADRAMENTO GIURIDICO E SCOPO DELLA SEGNALAZIONE

Tale settore di segnalazione riguarda le "richieste di accatastamento ex art 1 comma 336 della legge n. 311/2004 e riguarda pertanto il reddito fondiario di fabbricati non accatastati o accatastati con rendita non più congrua rispetto alla reale situazione del fabbricato.

6.6.2 METODOLOGIA DI CONTROLLO

La principale fonte informativa è la procedura formale, ovvero notifica di richiesta di aggiornamento e comunicazione agli Uffici provinciali del Territorio.

7. Residenze fiscali all'estero

7.1 Ambito d'intervento

*Ai sensi del combinato disposto di cui all'art. 2 del D.P.R. n. 917/1986 e dell'art. 43 del codice civile, il concetto di **residenza fiscale** in ambito tributario risulta più ampio di quello previsto nel codice civile, in quanto rimanda non solo alla residenza civilistica ma anche al domicilio civilistico ed è quindi orientato a valorizzare non solo i rapporti di natura patrimoniale ed economica, ma anche quelli morali, sociali e familiari.*

L'art. 83, commi 16 e 17, del decreto-legge n. 112 del 2008, ha previsto la partecipazione dei Comuni alla rilevazione delle false residenze all'estero attribuendo loro uno specifico potere di vigilanza.

Il comune ha un duplice ruolo di:

- **segnalatore:** entro sei mesi successivi alla richiesta di iscrizione all'AIRE, il Comune deve confermare all'Agenzia delle Entrate l'effettiva cessazione della residenza da parte del richiedente
- **vigilante:** nel triennio successivo alla richiesta di iscrizione la sua effettività è soggetta a verifica.

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.

Con Circolare 2/12/1997, n. 304/E, l'Amministrazione Finanziaria ha evidenziato che la cancellazione dall'anagrafe della popolazione residente e l'iscrizione nell'AIRE non costituisce elemento determinante per escludere il domicilio o la residenza nello Stato, ben potendo questi ultimi essere desunti con ogni mezzo di prova anche in contrasto con le risultanze dei registri anagrafici.

Come chiarito nella predetta circolare, la **"residenza"** è caratterizzata dal fatto oggettivo della permanenza in un dato luogo e dall'elemento soggettivo di volersi stabilire in quel luogo, mentre il **"domicilio"** richiama una situazione giuridica qualificata dalla volontà di stabilire e conservare in un determinato luogo la sede principale dei propri affari e interessi e, in quanto tale, prescinde dall'effettiva presenza fisica del soggetto.

Al riguardo è opportuno precisare che la nozione di "affari ed interessi", un tempo limitata al settore economico e patrimoniale, è andata man mano ad ampliarsi sino a comprendere, nella ormai unanime giurisprudenza, anche la sfera morale, sociale e familiare del soggetto (Cass. 5 maggio 1980, n. 2936).

La direzione tracciata dalla giurisprudenza appare essere condivisa anche dalla normativa di fonte sovranazionale. L'art. 4, paragrafo 1 del Modello OCSE, rinvia, quanto alla nozione di residenza, alla legislazione dei singoli Stati. Segue, poi, per la soluzione dei casi di doppia residenza, un elenco di criteri da utilizzare secondo un ordine prestabilito di priorità: luogo in cui il soggetto dispone di una abitazione permanente, in subordine il luogo in cui sono più strette le relazioni personali ed economiche e infine il luogo della nazionalità.

Le persone fisiche non residenti sono tassate in Italia per i soli redditi ivi prodotti come dispone l'art. 3 del TUIR, salvo quanto previsto nelle specifiche convenzioni contro la doppia imposizione. In caso di soggetto residente in Italia tutte le tipologie di reddito ad esso riferibili sono attratte a tassazione in Italia.

7.2 Tipologia di segnalazione: ESITO NEGATIVO DEL PROCEDIMENTO DI CONFERMA DI ESPATRIO (art. 83, comma 16, del D.L. n. 112/2008)

I Comuni devono confermare, entro sei mesi dalla richiesta di iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero, l'effettivo espatrio di un cittadino italiano ed a tal fine devono compiere un'attività istruttoria adeguata a provare l' "effettività" del trasferimento attraverso il riscontro di elementi probatori idonei, nel loro concorso, a dimostrare il radicamento tuttora attuale con il territorio nazionale del soggetto iscritto AIRE.

7.2.1 METODOLOGIA DI CONTROLLO

L'ente locale potrà procedere all'incrocio dei dati emergenti nei diversi ambiti:

- **FAMIGLIA,**
al fine di verificare se i componenti dello stato di famiglia sono residenti in Italia:

- Figli iscritti in scuole Italiane. Se sono iscritti in scuole pubbliche i dati sono già a disposizione del Comune. Se sono iscritti a scuole private i dati possono essere richiesti alla Regione³² che li detiene ai fini del controllo della frequenza dei bambini alla scuola dell'obbligo;
 - coniuge non separato né divorziato residente in Italia;
 - assistenza a portatori di handicap non autonomi (richiesta permessi per sosta e circolazione autovetture etc).
- **CIRCOLAZIONE STRADALE:**
 - richieste di permesso per il parcheggio residenti/domiciliati (strisce blu);
 - richieste di permesso per la "Circolazione e la sosta" di disabili per i quali è necessario avere il "posto auto riservato" (con il numero di concessione indicato sul cartello) nei pressi della propria residenza, del posto di lavoro o di studio;
 - dati da ECOPASS;
 - infrazioni rilevate (numero, date e luoghi delle rilevazioni);
 - abbonamenti richiesti;
 - verbali della Polizia Municipale.
 - **ISCRIZIONI E ABBONAMENTI:**
 - iscrizione alla biblioteca comunale e verifica della frequenza;
 - iscrizione ai Corsi offerti dal Comune, c.d. "Corsi Civici" (lingua; modellismo, cucina ecc.)
 - iscrizioni a Circoli sociali del Comune
 - iscrizione a centri sportivi comunali
 - abbonamenti ai mezzi pubblici
 - **LAVORO**
(dati reperibili anche dall'ambito d'intervento "Commercio e professioni"):
 - il contribuente detiene cariche in enti nazionali (Amministratore di società o enti locali ecc.);
 - presentazione di DIAP;
 - richieste di licenze/autorizzazioni di commercio;
 - affissioni pubblicitarie;
 - il contribuente ha stipulato un contratto di locazione ad uso lavorativo.

³²Di solito l'Ufficio competente della Regione è il settore Istruzione

- **ABITAZIONE**

(dati desumibili anche da Comunicazione ISEE):

- il contribuente ha stipulato un contratto di locazione ad uso abitativo;
- presentazione di DIA e concessioni o sanatorie edilizie;
- informazioni reperite dalle relate di notifica del messo notificatore del Comune (a chi ed in che veste è stato notificato un atto dal messo-collaboratore domestico; contribuente iscritto all'AIRE);
- Esistenza di contratti di lavoro domestico che coinvolgono il contribuente come datore di lavoro o come lavoratore (dati reperibili dalle relate di notifica dei nessi comunali o ufficio anagrafe);
- Esistenza di contratti di comodato di abitazione (i dati possono essere ricavati dalle cessioni di fabbricato/ospitalità³³).

I servizi comunali depositari delle informazioni utili alla formulazione di tali segnalazioni o che possono, comunque, acquisirle sono:

Attuare una collaborazione "sostanziale" tra l'Ufficio tributi, l'Ufficio Anagrafe e la Polizia Municipale.

- Polizia Municipale
- Anagrafe
- Entrate/Tributi
- Settori Istruzione e Cultura

Al fine di una più completa attività d'indagine il Comune, oltre ad attuare una collaborazione "sostanziale" tra l'Ufficio tributi, l'Ufficio Anagrafe e la Polizia Municipale, potrebbe:

1. introdurre tra le casistiche oggetto di attività di accertamento "ICI e TARSU" quella dei "soggetti residenti all'estero" fino ad oggi poco considerata dal Comune atteso il regime di agevolazione o esenzione che, ad esempio, ha caratterizzato ai fini ICI il soggetto AIRE;
2. attivazione di processi di controllo dei veicoli con targa estera e dei conducenti, da parte della P.M., con annotazione sistematica dei dati, indipendentemente dalla presenza di violazioni del Codice della Strada commesse, al solo fine di rilevare la presenza sul territorio del soggetto;
3. attivazione di un controllo, da operare sistematicamente nel momento in cui viene presentata ogni singola richiesta di iscrizione all'AIRE, dell'ultima dichiarazione reddituale presentata dal soggetto (quadro RN). Così operando si rende possibile un monitoraggio dei soggetti che hanno dichiarato, prima di cancellarsi dalla popolazione residente, redditi "significativi" (superiori, ad esempio, a € 50.000/75.000). Tale riscontro può costituire un ulteriore indice per la ricostruzione di una possibile fittizia residenza estera.

³³ Nelle comunicazioni per cessione di fabbricato ex art 12 del D.L. 59/1978 e dichiarazione di ospitalità ex art 7 del D.L. 286/1998 viene espressamente indicato il titolo di possesso dell'immobile (es. comodato).

Infine, anche i controlli nei confronti di persone "trasferite" in paesi non aventi fiscalità privilegiata possono costituire fonte di segnalazione qualificata. Nel caso del Regno Unito, ad esempio, il regime *Resident, butnotdomiciliated* prevede che i soggetti ivi emigrati scontino l'imposta personale solo sui redditi prodotti o incassati in tale Paese, lasciando, invece, liberi da imposizione i redditi prodotti e acquisiti finanziariamente altrove (apolidia fiscale).



Esempio di motivazione 1

Il Comune rileva che dal giorno della richiesta d'iscrizione all'AIRE del soggetto:

- i figli a carico del contribuente hanno frequentato una scuola nel territorio nazionale (la frequenza dei figli deve essersi protratta per la maggior parte del periodo d'imposta, ovvero oltre 183 gg. annui);
- il contribuente ha richiesto al Comune il permesso per il parcheggio residenti o per la circolazione o la sosta per disabili;
- il contribuente frequenta la biblioteca comunale (ha la tessera di frequentatore e dalla rilevazione delle presenze la frequenta con una certa assiduità);
- esiste un contratto di locazione relativo ad immobile sito nel territorio comunale.



Esempio di motivazione 2

Il Comune rileva che dal giorno della richiesta d'iscrizione all'AIRE il contribuente:

- ha stipulato un abbonamento ECOPASS;
- frequenta corsi comunali;
- ha presentato una DIAP (questo elemento da solo potrebbe essere sufficiente).



Esempio di motivazione 3

Il Comune rileva che dal giorno della richiesta d'iscrizione all'AIRE il contribuente:

- ha stipulato un contratto di locazione ad uso abitativo in qualità di conduttore;
- è abbonato all'uso dei mezzi pubblici;
- dai verbali della polizia municipale emerge che è stato fermato diverse volte alla guida di un'autovettura sul territorio nazionale (dati rilevabili anche dall'ambito d'intervento "Disponibilità di beni indici di capacità contributiva").



Esempio di motivazione 4

Il Comune lacustre/marittimo rileva che dal giorno della richiesta d'iscrizione all'AIRE il contribuente:

- ha chiesto un posto barca sul pontile del lago/mare;
- nell'istanza presentata al comune o al concessionario della gestione del pontile, il residente estero ha dichiarato, al fine di guadagnare una precedenza sull'assegnazione dei posti, di avere in comodato gratuito o in locazione (magari non dichiarata) un'abitazione nel Comune italiano;
- gli interessi familiari del residente estero sono in Italia (coniuge non separato giudizialmente o divorziato e figli a carico).

Altro elemento riscontrabile dal Comune da collegare a quelli indicati nei precedenti esempi è il modello Unico, quadro RB, rigo RB n o n+1, colonna 2, che potrebbe risultare compilato con indicazione del codice 12 "unità immobiliari tenute a disposizione in Italia da contribuenti residenti all'estero".

7.3 Settore segnalazione: DOMICILIATO EX ART. 43, COMMI 1 E 2, DEL CODICE CIVILE (anche a seguito di vigilanza nel triennio - art. 83, comma 16, del D.L. n. 112/2008)

7.3.1 INQUADRAMENTO GIURIDICO E SCOPO DELLA SEGNALAZIONE

Nel triennio successivo all'espatrio i Comuni sono chiamati a vigilare sull'effettività dello stesso.

Anche per questo Settore, come per il precedente, la rilevazione di elementi capaci di dimostrare l'esistenza del domicilio o della residenza nel territorio nazionale, costituirà segnalazione qualificata.

Pertanto, decorsi sei mesi dall'iscrizione all'AIRE, in base allo specifico potere di vigilanza triennale previsto dalla normativa, il Comune potrà rilevare gli elementi che dimostrino la fittizietà dell'espatrio e la conseguente attribuzione della residenza fiscale nel territorio italiano. Anche in questo caso il riscontro della fittizietà dell'espatrio costituisce una segnalazione qualificata, in base alla quale l'Agenzia delle Entrate potrà rideterminare la posizione del contribuente italiano.

Il potere di verifica triennale del Comune sussiste anche quando, in un primo momento, il Comune abbia confermato all'Agenzia delle Entrate l'espatrio del contribuente ai sensi dell'art. 83, comma 16, del D.L. n. 112/2008.

7.3.2 METODOLOGIA DI CONTROLLO

Al fine di selezionare le posizioni da sottoporre a controllo il Comune potrebbe ***procedere alla selezione dei soggetti che prima della richiesta di iscrizione all'AIRE presentavano un reddito alto***. Tali circostanze, aver un importante reddito e trasferire la residenza all'estero, potrebbero significare che il trasferimento sia stato posto in essere all'unico fine di evadere le imposte in Italia.

Per quanto riguarda le metodologie di controllo si rinvia a quanto riportato nel Settore di segnalazione "ESITO NEGATIVO DEL PROCEDIMENTO DI CONFERMA DI ESPATRIO" (art. 83, comma 16, del D.L. n. 112/2008).

8. Disponibilità dei beni indicanti capacità contributiva

8.1 Ambito d'intervento

Soggetti persone fisiche che "risultano avere la disponibilità, anche di fatto, di beni e servizi di rilevante valore economico.

Le segnalazioni qualificate rientranti in questa macro area sono disciplinate dall'art. 4.6 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 03/12/2007, e riguardano soggetti persone fisiche che "risultano avere la

disponibilità, anche di fatto, di beni e servizi di cui alla tabella allegata al decreto ministeriale 10 settembre 1992, come sostituita dal decreto ministeriale 19 novembre 1992, 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".

È bene precisare che, nonostante tale ambito d'intervento si prefigga lo scopo di rilevare una situazione economica che di fatto appaia differente da quella riportata nella dichiarazione dei redditi, affinché venga emesso un avviso di accertamento, è necessario espletare prima un contraddittorio con il contribuente.

L'Amministrazione Finanziaria, infatti, in seguito ai rilievi, è tenuta a invitare il soggetto a fornire tutte le indicazioni utili all'accertamento.

In questa fase il contribuente potrà portare tutti gli elementi utili a giustificare la propria posizione fiscale.

A titolo esemplificativo, qualora dalle indagini condotte il contribuente risultasse percettore di un reddito sinteticamente ricostruito di 100 e la sua dichiarazione dei redditi non adeguata a tale ricostruzione, potrà sempre dimostrare che percepisce dei redditi che per la loro natura non devono essere indicati in dichiarazione (ad esempio titoli di Stato tenuti a deposito in un istituto di credito etc.) e che, per la loro entità possono ragionevolmente giustificare il maggior reddito ricostruito sinteticamente.

8.2 Tipologia segnalazione

Si raffrontano i redditi dichiarati e l'effettiva capacità di spesa del contribuente.

Possesso di beni e servizi di rilevante valore economico in assenza di redditi dichiarati, con riferimento a tutti i componenti del nucleo familiare del soggetto.

Generalmente, nei confronti delle persone fisiche l'Agenzia delle Entrate utilizza una tipologia di controllo denominata Accertamento Sintetico, attraverso la quale si raffrontano i redditi dichiarati e l'effettiva capacità di spesa del contribuente, data dai consumi ovvero dagli incrementi patrimoniali effettuati dal medesimo.

Tale verifica viene attuata mediante l'applicazione del cosiddetto "redдитometro", essenzialmente basato sul presupposto che la disponibilità di determinati beni e/o l'acquisto degli stessi, evidenzia la reale capacità di spesa del contribuente persona fisica.

Si palesa, pertanto, una situazione di questo tipo: se un soggetto possiede una capacità di spesa determinata, manifestata mediante investimenti (aspetto patrimoniale) o disponibilità di beni (aspetto gestionale), di fatto dovrà **necessariamente** possedere anche una capacità reddituale in linea con il "tenore di vita" manifestato.

Il legislatore ha stabilito nella tabella alcuni elementi il cui possesso potrebbe rappresentare un segnale d'allarme. Ma per l'accertamento possono essere utilizzati anche altri elementi.

Al fine di superare le incertezze di stima, il legislatore ha stabilito, nella tabella allegata al Decreto Ministeriale del 10 settembre 1992 e soggetta ad aggiornamento biennale, alcuni elementi indicativi di capacità contributiva, il cui possesso potrebbe

representare un segnale d'allarme per l'applicazione del redдитometro:

- aeromobili (aerei da turismo - elicotteri - deltaplani a motore);
- navi di stazza superiore a 50 tonnellate e imbarcazioni da diporto;
- autoveicoli, camper e autocaravan;
- motocicli con cilindrata superiore a 250cc;
- roulotte;
- residenze principali e secondarie:
 - in qualità di proprietario o titolare di altro diritto reale ovvero detentore a titolo gratuito, anche se ubicate all'estero;
 - in locazione non stagionale o stagionale;
 - in multiproprietà;
- collaboratori familiari a tempo pieno conviventi o a tempo parziale non conviventi;
- cavalli da corsa o da equitazione;

- assicurazioni di ogni tipo (con esclusione di quelle relative all'utilizzo di veicoli a motore, sulla vita e contro gli infortuni).

Inoltre, appare opportuno ricordare che l'articolo 1, comma 2, del Decreto Ministeriale del 10/09/1992 recita testualmente: *"Resta ferma la facoltà dell'Ufficio di utilizzare per la determinazione sintetica del reddito complessivo netto anche elementi e circostanze di fatto indicativi di capacità contributiva diversi da quelli menzionati nel comma 1"*.

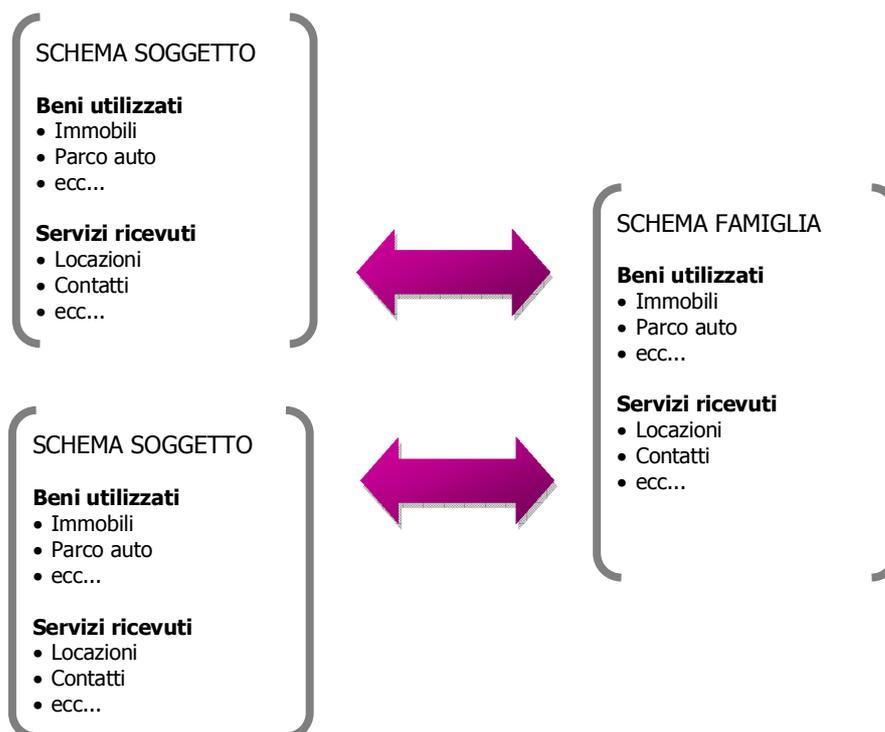
Pertanto, l'Amministrazione Finanziaria, al fine della determinazione sintetica del reddito, può considerare anche la presenza di altri elementi indicativi di capacità contributiva, quali:

- iscrizioni a circoli esclusivi;
- frequenza di scuole private con rette elevate;
- partecipazioni assidue a competizioni sportive costose come rally, motonautica, equitazione;
- spese ingenti e periodiche di viaggi;
- mantenimento di familiari in case di ricovero costose;
- cospicue spese in ristrutturazioni edilizie.

8.3 Funzioni dell'ente territoriale

I soggetti sottoposti a controllo devono essere considerati in riferimento a tutti i componenti del nucleo familiare, pertanto i Comuni rivestono una posizione di vantaggio in considerazione del ruolo che rivestono nella gestione dei dati anagrafici.

È importante sottolineare che i soggetti sottoposti a controllo devono essere considerati in riferimento a tutti i componenti del nucleo familiare. A tal proposito le amministrazioni comunali hanno una posizione di vantaggio, se consideriamo non solo la capillare conoscenza del territorio, ma soprattutto il ruolo che rivestono in merito alla gestione dei dati anagrafici. Le residenze e le costituzioni di nuclei familiari permettono di individuare le singole persone fisiche e, di conseguenza, ipotizzare come il peso di una capacità di spesa possa essere spostato su diversi soggetti tra loro legati da vincoli di parentela, per esempio: l'auto intestata al figlio senza reddito è indice di capacità contributiva dei genitori.



Operativamente è indispensabile costruire un archivio dati capace di evidenziare delle relazioni, così da poter ottenere in breve un quadro completo sia del singolo soggetto che del suo nucleo familiare. Schematizzando, sarebbe necessaria una rappresentazione di questo tipo:

L'attività ha inizio con la selezione dei soggetti per i quali si rende necessario effettuare un ulteriore approfondimento, mediante applicativi informatici.

L'utilizzo delle risorse di personale dipendente sarà riservato per la fase più delicata del controllo finale, caratterizzata dalla verifica dei dati non disponibili in archivio o non accessibili in modo puntuale.

Esempio di procedura:

1. Selezione dei contribuenti appartenenti a famiglie il cui reddito complessivo dichiarato è inferiore alla soglia predeterminata accertabile.
2. Affinare ulteriormente la ricerca selezionando:
 - soggetti che risiedono in luoghi di pregio cittadino;
 - soggetti che risultano essere titolari di contratti di locazione con canoni elevati;
 - soggetti che esercitano particolari attività lavorative;
 - soggetti che si palesano intestatari di unità immobiliari destinate ad uso commerciale o di ufficio.

8.3.1 IL NUOVO ACCERTAMENTO SINTETICO ED IL RUOLO DEL COMUNE

La Legge Finanziaria 2010, pubblicata sulla G.U. del 31/05/2010, è intervenuta sull'istituto del redditometro con l'articolo 22, commi 4, 5, 6, 7 e 8 e con l'articolo 38 del DPR 600/73.

La modifica normativa opera **con riguardo agli accertamenti relativi ai redditi, per i quali, alla data di entrata in vigore del decreto, il termine di dichiarazione non è ancora scaduto.**

In buona sostanza, **il nuovo redditometro opera a partire dall'anno d'imposta 2009.**

Il calcolo "tabellare" del reddito attribuibile in base al possesso di beni indice di capacità contributiva, è ora **affiancato** al cd. **spesometro**.

L'Ufficio, infatti, potrà determinare sinteticamente il reddito del contribuente in base alle **spese di qualsiasi genere** da lui affrontate, valutando la possibilità di utilizzare alternativamente l'istituto del redditometro ovvero dello spesometro.

Non sarà più necessario, ai fini dell'accertabilità, che lo scostamento sia presente in due periodi d'imposta in misura pari al 25%, ma sarà sufficiente che **nell'anno di riferimento, il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno 1/5 quello dichiarato.**

La modifica all'art. 44 del DPR 600/73 ha ampliato l'attività di partecipazione dei comuni all'accertamento.

Ulteriore elemento inserito nella nuova disciplina dell'accertamento è dato dall'art. 44 del DPR 600/73, che, con riguardo agli accertamenti sintetici, ha

ampliato l'attività di partecipazione dei comuni all'accertamento.

Viene pertanto inserita una fase ulteriore nel procedimento, che pone a carico **dell'Agenzia delle Entrate l'obbligo di inviare un'apposita segnalazione al Comune di domicilio fiscale del contribuente sottoposto a controllo.**

Il Comune, a sua volta, avrà l'obbligo di comunicare **entro sessanta giorni** dalla ricezione della segnalazione, **ogni elemento utile in suo possesso alla determinazione del reddito.**

Tale procedura potrà diventare operativa solo dopo l'istituzione del Consiglio tributario da parte del Comune e la comunicazione dell'operatività dello stesso all'Agenzia delle Entrate. Le modalità di comunicazione sono già presenti nell'applicativo SIATEL, comunque, si consiglia di comunicare l'eventuale istituzione del Consiglio tributario anche alla Direzione regionale di competenza, magari interfacciandosi con il referente provinciale.

8.4 Fattispecie affrontate

8.4.1 ESEMPIO N. 1

Dal controllo dei dati relativi all'Imposta Comunale sugli Immobili risulta che Caio non ha mai effettuato il relativo versamento.

Si decide pertanto di controllare gli atti del Registro da cui risulta essere proprietario di due immobili:

- cat. A/2 composto da 4,5 vani con relativo box acquistato nell'anno 2002 per euro 132.000 – mutuo per 20 anni – venduto nel 2010;
- cat. A/7 composto da 6,5 vani con relativo box acquistato nell'anno 2003 per euro 256.000 – mutuo per 30 anni.

A tal fine si pone la necessità di controllare su SIATEL la correttezza dei dati inerenti i redditi di fabbricati dichiarati.

MODELLO QUADRO RB		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
REDDITI DEI FABBRICATI		Rendita catastale	Utilizzo	Possezzo giorni	%	Categorie di locazioni (incluse detrazioni)	Casi particolari	Contenute in %	Imponibile	Gettito L'Aquila	Codice Comune	ICI dovuto per il 2010
RB1		,00							,00			,00
RB2		,00							,00			,00
Sezione I												
Redditi dei fabbricati		RB3							,00			,00
Esclusi i fabbricati dall'estero da includere nel Quadro RL		RB4							,00			,00
		RB5							,00			,00
		RB6							,00			,00
		RB7							,00			,00
		RB8							,00			,00
RB11		Sommare gli importi di col. 8 dei righe da RB1 a RB8; riportare il totale nel rigo RB11 col. 4 TOTALE										
RB12		Codicare le otto locazioni provincia dell'Aquila		Totale imponibile		Imposta sostitutiva dovuta		Imposta sostitutiva trattanda		Imposta a debito		Imposta a credito
Sezione II		N. ord. di ritenuto	Mod. N.	Data	Numero	Codice ufficio	Anno di presentazione dich. ICI					
RB20												
RB21												
RB22												

Da un ulteriore approfondimento risulta che nel 2009 ha acquistato delle quote nella società SIGNS & DESIGN SRL.

Dal controllo incrociato dei dati SIATEL risulta non aver presentato dichiarazioni dei redditi dal 2006 e di essere sposato con due figli a carico (QUADRO FA – Mod. Unico).

FAMILIARI A CARICO		Relazione di parentela		Codici fiscali (Indicare il codice fiscale del coniuge anche se non fiscalmente a carico)		N. mesi a carico	Minore di tre anni	Percentuale detrazione spettante	
1	C	CONIUGE							
2	FI	PRIMO FIGLIO							
3	F	A							
4	F	A							
5	F	A							
6	F	A							
7		PERCENTUALE ULTERIORE DETRAZIONE PER FAMIGLIE CON ALMENO 4 FIGLI					8 NUMERO FIGLI RESIDENTI ALL'ESTERO A CARICO DEL CONTRIBUENTE		

Si effettua pertanto il controllo sul coniuge a cui carico risultano intestate due autovetture:

- marca Volvo XC60 del 2008, HP 23 diesel, acquistata nel 2009;
- marca Fiat del 2004, HP 15 benzina, acquistata nel 2007.

Si avvia procedura di accertamento.

A seguito della segnalazione del Comune, con la quale si comunicava che un contribuente era in possesso di autovettura di lusso (cc. 3000 benzina) è stata avviato da parte dell'Agenzia delle Entrate nei confronti del contribuente il processo di accertamento ai fini delle Imposte Dirette, con il quale viene contestato un reddito sintetico così determinato:

Beni	Reddito sintetico attribuibile
Auto a benzina CV fisc. 28 Auto a gasolio CV fisc. 26 Residenza principale mq. 151 – con mutuo di 30 anni Residenza secondaria mq. 46 – con mutuo di 20 anni Investimenti patrimoniali 2006/2010 Canoni leasing auto	145.431,40

Le imposte con interessi e sanzioni dovute sono state determinate come segue:

Imponibile	145.431,00
MAGGIORE IMPOSTA	26.985,00
MAGGIORE ADDIZIONALE REGIONALE	670,00
MAGGIORE ADDIZIONALE COMUNALE	192,00
Sanzione per infedele dichiarazione 100%	27.847,00
Totale	55.694,00

8.4.2 ESEMPIO N. 2

A seguito di controllo dei tabulati delle utenze risulta che Sempronio paga sia la Tariffa Rifiuti Solidi Urbani che i consumi inerenti l'erogazione di energia elettrica e gas.

Dalla consultazione degli atti del Registro risulta essere comproprietario, unitamente alla moglie, di un immobile del valore di euro 194.570 acquistato con agevolazione prima casa, nonché di un terreno del valore di euro 10.000.

Successivamente hanno anche acquistato altri due immobili rispettivamente del valore di euro 225.000 e di euro 37.932.

Risultano entrambi titolari di una società immobiliare.

Possiedono, inoltre, due autovetture: la prima intestata a Sempronio di cilindrata 2.976 e la seconda alla moglie di cilindrata 2.685.

Si procede, pertanto, a controllare la dichiarazione dei redditi dei due coniugi e si riscontra l'irrisorietà del reddito dichiarato rispetto agli elementi di capacità contributiva riscontrati.

8.4.3 SINTESI PROCESSO ATTIVITÀ

Fonte Oggetto	Comune	CATASTO Fabbricati Portale Agenzia del Territorio	Siatel V2.Fisco Informazioni reddituali	PRA
Selezione soggetti di nuclei familiari con redditi inferiori ad una soglia	Predisposizione dei dati ottenuti dall'anagrafe con riferimento al codice famiglia		Dichiarazioni dei redditi con riferimento all'imponibile IRPEF	Ulteriore verifica del possesso di beni mobili registrati
Immobili della banca dati catastali	Predisposizione dei dati ottenuti dall'anagrafe con riferimento al codice famiglia	Selezione di zone di pregio cittadino in ragione della posizione degli immobili posseduti dal soggetto.	Dichiarazioni dei redditi con riferimento all'imponibile IRPEF	Ulteriore verifica del possesso di beni mobili registrati
Tariffa di Igiene Ambientale o Tassa di Smaltimento rifiuti	Predisposizione dei dati ottenuti dall'anagrafe con riferimento al codice famiglia- Ulteriore filtro con riferimento alle locazioni ottenute per differenza dai soggetti residenti proprietari rispetto ai residenti versanti TIA/TARSU		Dichiarazioni dei redditi con riferimento all'imponibile IRPEF	Ulteriore verifica del possesso di beni mobili registrati
Analisi di alcune attività lavorative		Verifica dei soggetti intestatari di immobili diversi dall'abitazione. In caso di locazione verifica degli importi dichiarati dal locatario.	Dichiarazioni dei redditi con riferimento all'imponibile IRPEF	Ulteriore verifica del possesso di beni mobili registrati

8.4.4 PAROLE CHIAVE

- **Spesometro.** È definibile come lo strumento di accertamento del reddito attribuibile alla persona fisica mediante la "somma" delle spese sostenute nell'anno oggetto del controllo. La raccolta dei dati è possibile anche grazie all'obbligo di comunicazione telematica delle cessioni di beni e servizi verso operatori economici e privati in presenza di determinate soglie. In particolare per le cessioni con scontrini e ricevute la soglia è di € 3.600 (comprensivi di IVA).

- **Redditometro.** È definibile come lo strumento di accertamento (sintetico) del reddito complessivo attribuibile alle persone fisiche ora modificato dall'art. 21 del DL 78/2010 per il periodo d'imposta dal 2009. Proprio dall'anno di imposta 2009 gli strumenti "redditometro" e "spesometro" assumono carattere di alternatività.

9. La notificazione degli atti dell'Amministrazione finanziaria (Approfondimenti)

9.1 Premessa

Scopo del presente lavoro è fornire un breve compendio dei principi che governano la fase notificatoria degli atti sostanziali emessi dall'amministrazione finanziaria.

La disciplina della notificazione degli atti impositivi è una materia di indubbia complessità in merito alla quale si propongono evidenti problemi di interpretazione, coordinamento ed applicazione, anche in considerazione dei principi generali contenuti, in tema di conoscibilità degli atti finanziari, nell'art. 6 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

9.2 Principi generali

9.2.1 LE FONTI NORMATIVE

La notificazione degli atti tributari ha quale riferimento normativo le disposizioni contenute nell'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 il quale **richiama**, espressamente, al primo comma le disposizioni di cui agli **artt. 137 e ss** del c.p.c., con **espressa esclusione** degli **artt. 142, 143, 146, 150 e 151** del codice di rito.

Le disposizioni dell'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1972, n. 600 trovano applicazione anche in relazione agli atti d'accertamento emessi in ambiti diversi dall'imposizione diretta per espresso rinvio delle relative norme:

- art. 56 d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (iva);
- art. 52 d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (imposta di registro);
- art. 26 e 46 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (riscossione).

Completa il quadro normativo di riferimento la legge 20 novembre 1982, n. 890 che disciplina la notificazione a mezzo posta che è applicabile agli atti impositivi.

9.2.2 NOTIFICAZIONE E COMUNICAZIONE: DEFINIZIONE

La notificazione è un procedimento complesso caratterizzato dalla volontà dell'autore di procurare la **legale presa di conoscenza** di un atto da parte del destinatario. Mira a conseguire la certezza legale della conoscenza di un atto ogniqualvolta tale certezza sia richiesta perché si producano gli effetti.

Distinta dalla notificazione è **la comunicazione**. Quest'ultima più semplice e breve ha lo scopo di fornire ai soggetti interessati la notizia di determinati fatti rilevanti; prevede sostanzialmente una dichiarazione, da parte del comunicante, la quale descrive il fatto che si vuole portare a conoscenza.

La complessità del procedimento di notificazione risponde all'esigenza di tutela di due contrapposte situazioni giuridiche³⁴.

- il diritto dello Stato a riscuotere agevolmente quanto dovuto dal contribuente in ragione della propria capacità contributiva;
- il diritto dei cittadini a non subire danni ingiusti dagli atti autoritativi dello Stato.

Qui trova giustificazione anche la disciplina speciale della notificazione, parzialmente derogatoria delle norme del c.p.c.

9.2.3 I SOGGETTI DELLA NOTIFICAZIONE

Il procedimento notificatorio si caratterizza anche per la pluralità di soggetti in esso coinvolti: il soggetto istante, l'agente notificatore, il destinatario.

Il **soggetto istante** è, per quanto attiene la presente trattazione, l'Agenzia delle Entrate nelle sue specifiche strutture regionali e provinciali.

L'**agente notificatore**, cioè colui che esegue materialmente la notificazione e la relativa fase di certificazione può essere, per gli atti emessi dall'amministrazione finanziaria:

- Il messo speciale dell'ufficio;
- Il messo comunale;
- L'ufficiale giudiziario e il messo di conciliazione per gli atti in materia di registro, successioni e donazioni, invim.

³⁴ Corte di Cassazione n. 25095 del 27 novembre 2006, in *Leggi d'Italia*.

Il **destinatario** è il soggetto nei cui confronti deve avvenire la notificazione ed in alcuni casi non coincide con il consegnatario cioè con il soggetto al quale viene materialmente consegnato l'atto in notifica (es: art. 139 c.p.c.).

9.2.3.1 *Il messo comunale*

Nell'esercizio delle sue funzioni il messo comunale, in base alla nozione dell'articolo 357 del codice penale, è considerato pubblico ufficiale e pertanto gode delle particolari forme di garanzia per gli eventuali delitti compiuti nei suoi confronti (articoli 336 e seguenti codice penale). È altresì obbligato a denunciare all'autorità giudiziaria i reati di cui sia venuto a conoscenza nell'esercizio e a causa delle sue funzioni e, in caso di omissione o violazione dei doveri connessi alla qualifica rivestita, è soggetto a particolari responsabilità penali (tipiche od aggravate rispetto ai reati comuni).

Tra i suoi obblighi rientrano, tra gli altri:

- il ricorrere al servizio postale per le notificazioni da eseguirsi al di fuori del territorio comunale;
- l'eseguire le notifiche richieste senza indugio, rispettando termini ed orari;
- il sottoscrivere gli atti con indicazione del giorno, mese, anno in cui sono eseguiti, nonché dell'autorità che ha richiesto la notifica;
- il tenere il registro cronologico delle notifiche;
- il non entrare nel merito dell'atto notificato.

9.2.3.2 *Notifica a mezzo messo notificatore: il registro cronologico.*

Ogni atto notificato dal **messo notificatore** deve essere trascritto in ordine cronologico in un apposito registro. In detto registro, da tenere con cura, ordine e sempre aggiornato vengono annotati per ogni atto i seguenti dati:

- numero cronologico in ragione di anno;
- numero di protocollo generale assegnato;
- codice atto;
- data dell'atto (giorno-mese-anno);
- destinatario (soggetto o soggetti a cui è destinato);
- data della notifica (giorno-mese-anno);
- nominativo della persona al quale è consegnato;
- annotazioni (eventuali annotazioni del messo circa irreperibilità, ecc.).

Il numero cronologico assegnato è riportato su tutti gli atti da notificare. Tale accorgimento non solo consente un immediato collegamento dell'atto alla registrazione effettua-

ta, facilitando le ricerche, ma può risultare utile per i successivi adempimenti ad esempio in caso di consegna a persona diversa del destinatario (il numero cronologico della notificazione deve essere, infatti, trascritto sulla busta sigillata da consegnare: ved. art. 137 c.p.c. e art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600).

9.2.4 LA RELATA DI NOTIFICA

La relata di notifica rappresenta la fase finale della notificazione cioè quella deputata alla documentazione e certificazione di tutte le operazioni svolte per portare l'atto a conoscenza del destinatario; non ha equipollenti ai fini della prova dell'avvenuta notificazione.

L'art. 148 c.p.c. e l'art. 46 delle disposizioni di attuazione al c.p.c. dispongono che la certificazione dell'eseguita notifica avvenga mediante una relazione, **datata e sottoscritta dal soggetto notificatore ed apposta in calce** sia all'originale sia alla copia dell'atto.

L'apposizione in calce persegue secondo la Corte di Cassazione la "funzione garantistica di richiamare l'attenzione dell'ufficiale giudiziario alla regolare esecuzione dell'operazione di consegna della copia conforme all'originale dell'atto"³⁵.

Costituiscono pertanto **elementi essenziali** della relata:

- la data e la sottoscrizione dell'agente notificatore;
- la persona, qualità del consegnatario ed il luogo in caso di avvenuta consegna;
- le ricerche, anche anagrafiche, compiute, i motivi della mancata consegna e le notizie raccolte sulla reperibilità del destinatario in caso di mancata consegna.

Il contenuto della relata può contenere informazioni utili ai fini della segnalazione.

La relata non deve contenere spazi vuoti e deve essere di chiara lettura. Non è necessario che sia completamente olografa ed eventuali errori materiali possono essere

corretti nei modi previsti dall'art. 46 disp.att.c.c. cioè consentendo la lettura del testo modificato; non sono quindi possibili le cancellature.

Tale atto costituisce **l'unico idoneo** a fornire la prova dell'avvenuta notificazione ed in quanto atto pubblico, le attestazioni rese ed in essa riportate fanno piena prova fino a

³⁵Corte di Cassazione nn.6749 e 6750 del 21 marzo 2007, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 15199 del 19 luglio 2005, in *Leggi d'Italia*

querela di falso delle attività direttamente svolte, in quanto provenienti da pubblico ufficiale nell'esercizio delle sue funzioni.³⁶

Non sono assistite da pubblica fede, ma valgono fino a prova contraria tutte quelle circostanze che non sono espressione di una diretta attività del pubblico ufficiale ma sono piuttosto indicazioni fornite da altri od informazioni assunte (es. la qualità dichiarata dal consegnatario di essere familiare convivente).

L'indicazione del **luogo di consegna** è fondamentale ai fini della valutazione della correttezza della notificazione sebbene in alcune recenti pronunce la Cassazione abbia affermato che il contenuto complessivo della relazione sia idoneo a fornire indicazione di tale elemento.

Più ci si allontana dal soggetto destinatario dell'atto nella realizzazione della fattispecie notificatoria, maggiore diviene il dettaglio delle operazioni e delle ricerche compiute di cui dare espressa indicazione nella relazione di notifica.

La **manca di sottoscrizione**, elemento costitutivo essenziale della notificazione, ne determina la giuridica **inesistenza**. Questa situazione è del tutto insuscettibile di sanatoria in quanto il principio del raggiungimento dello scopo trova applicazione solo in relazioni al vizio di nullità³⁷.

L'**illeggibilità** della firma determina l'**inesistenza** della notifica qualora l'**impossibilità dell'identificazione** delle generalità di colui che ha eseguito la notifica risulti **assoluta** dal contesto dell'atto e valga a superare la presunzione di appartenenza del notificante all'ufficio competente³⁸.

Ai fini della partecipazione dei Comuni all'accertamento la relata di notifica può assurgere ad elemento istruttorio di indubbia importanza in quanto il pubblico ufficiale è in grado di descrivere con la massima attenzione la realtà riscontrata presso il contribuente. Quindi sarà necessario indicare nella relata la qualifica della persona che riceve la notifica e a che titolo la riceve (potrebbe trattarsi di una collaboratrice domestica tenuta in nero oppure di un falso residente all'estero domiciliato nell'abitazione o ancora il conduttore di un contratto di locazione in nero etc).

³⁶ Corte di Cassazione n. 27050 del 18 dicembre 2006, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 17064 del 26 luglio 2006, in *Leggi d'Italia*.

³⁷ Corte di Cassazione n. 24442 del 02 ottobre 2008, in *Leggi d'Italia*.

³⁸ Corte di Cassazione n. 11354 del 03 settembre 2001, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 16407 del 03 novembre 2003, in *Leggi d'Italia*.

9.2.5 IL TEMPO DELLA NOTIFICA.

*Per effetto delle recenti modifiche apportate all'art. 147 c.p.c ad opera della legge 28 dicembre 2005, n.263, le notificazioni possono essere eseguite **ogni giorno dell'anno dalle ore 7 alle ore 21.***

La notificazione, se eseguita in tempi diversi, è viziata da nullità relativa, rilevabile solo con eccezione di parte. La giurisprudenza è orientata ad escludere ipotesi di nullità qualora l'atto sia stato comunque ricevuto dal destinatario sebbene fuori dalle ore ammesse dal codice di procedura civile.

L'agente notificatore nel compilare la relata avrà cura di inserire l'ora in cui la notificazione ha avuto luogo.

9.2.6 NOTIFICAZIONE E «PRIVACY».

L'art. 174 del decreto legislativo n. 196 del 30 giugno 2003, «*Codice in materia di protezione dei dati personali*» in vigore dal 1° gennaio 2004, ha modificato le disposizioni che disciplinano le notifiche e le vendite giudiziarie al fine di garantire che determinati documenti vengano portati a conoscenza dei cittadini in maniera certa, salvaguardando contestualmente il diritto degli stessi a non vedere violata la loro privacy e a non subire, di conseguenza, una ingiustificata divulgazione dei dati che li riguardano.

Le novità introdotte in materia di notificazioni ai fini della tutela della privacy hanno interessato il terzo e quarto comma dell'art. 137 c.p.c. in tema di notificazione a persona diversa dal destinatario.

È, infatti, con la consegna dell'atto non in mani proprie dell'interessato che si può verificare una ingiustificata diffusione dei dati che lo riguardano. Per questa ragione le nuove disposizioni a tutela della privacy seppur sintetiche risultano precise e rigorose.

Se la notificazione, per qualsiasi ragione, **non può essere eseguita in mani proprie dell'interessato** (ad esempio: consegna a persona di famiglia, addetta alla casa, all'ufficio, azienda, portiere, vicino di casa, ecc.) la procedura che l'agente notificatore deve osservare ai sensi del combinato disposto dell'art. 137 c.p.c e del primo comma, *lettera b-bis*, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, è la seguente:

- la copia dell'atto da notificare deve essere inserita in una busta all'esterno della quale il messo trascrive il numero cronologico della notificazione senza apporre altri segni od indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto. Si ritiene che non costituisca violazione della privacy del contribuente l'apposizione sulla busta anche dell'indicazione del soggetto istante la notifica e del nominativo del destinatario;
- nella relata in calce all'originale e alla copia dell'atto si indicano le operazioni eseguite;

- la copia dell'atto da notificare con la relata è inserito nella busta, come sopra predisposta, che il messo provvede a sigillare;
- il consegnatario deve sottoscrivere un' apposita e separata ricevuta.

La copia dell'atto da notificare deve essere inserita in una busta all'esterno della quale il messo trascrive il numero cronologico della notificazione senza apporre altri segni od indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto.

Il termine sigillare che compare nella disposizione di cui trattasi è da intendersi nel suo significato attuale e corrente di buona ed impenetrabile chiusura. In merito si esprime l'avviso che la norma non imponga all'agente notificatore l'obbligo di munirsi di ceralacca e timbri ad impronta, ma più semplicemente di adottare gli opportuni accorgimenti al fine di rendere evidenti eventuali tentativi di effrazione (ad esempio: firma sulla chiusura e sui bordi della busta, ecc...).

9.2.7 IL DOMICILIO FISCALE

*Il domicilio fiscale costituisce un principio fondamentale dell'ordinamento tributario in quanto rappresenta sia lo **strumento di individuazione della competenza** ai fini dell'attività di controllo sia il **limite territoriale** entro il quale deve essere realizzata la notificazione.*

Il domicilio fiscale rappresenta pertanto l'ambito territoriale all'interno del quale deve avvenire la localizzazione del contribuente.

La disciplina del domicilio fiscale dei contribuenti è rinvenibile nell'art. 58 del d.P.R.n. 600 del 29 settembre 1973, che fissa il principio cardine secondo cui ogni contribuente (persona fisica o giuridica) s'intende domiciliato in un comune dello Stato e ciò al fine, secondo la giurisprudenza³⁹, di agevolare le esigenze funzionali ed operative dell'amministrazione finanziaria rispondenti ad un interesse di portata generale.

La competenza territoriale ad emettere l'atto impositivo viene, quindi, individuata⁴⁰ in capo all'ufficio nella cui circoscrizione è localizzabile il domicilio fiscale del contribuente, da determinarsi in riferimento al momento in cui la dichiarazione è stata o avrebbe dovuto essere presentata restando irrilevanti eventuali mutamenti successivamente intervenuti.

³⁹ Corte Costituzionale. Ordinanza n. 511 del 30 novembre 1989, in *Leggi d'Italia*.

⁴⁰ Art. 31 comma 2 d.P.R. 29 settembre 1973 n.600.

Ai fini della notifica degli atti impositivi assume invece rilevanza il **domicilio fiscale del contribuente all'atto della notificazione**: l' "effettività" del collegamento territoriale ne presuppone necessariamente l' "attualità".

La localizzazione nell'ambito del comune di domicilio fiscale deve avvenire, quindi, al momento di esecuzione delle operazioni di notificazione.

Le variazioni di indirizzo del contribuente all'interno dello stesso Comune, non costituiscono variazioni di domicilio fiscale e sono opponibili all'Amministrazione finanziaria trascorsi 30 giorni dall'avvenuta variazione per le persone fisiche e dall'avvenuta comunicazione per gli altri soggetti.

9.3 Procedure notificatorie

9.3.1 NOTIFICA IN MANI PROPRIE: ART. 138 C.P.C.

9.3.1.1 *Primo comma.*

La localizzazione nell'ambito del comune di domicilio fiscale deve avvenire al momento di esecuzione delle operazioni di notificazione

Con tale forma di notifica si garantisce la realizzazione dello scopo del processo notificatorio ovvero che il destinatario sia venuto a conoscenza dell'atto.

Per questo motivo l'agente notificatore non incontra limiti spaziali nell'adottare tale forma di notificazione se non quello determinato **dall'ambito circoscrizionale dell'Ente di appartenenza**. Pertanto la notifica è sempre valida anche se la consegna dell'atto, nel comune nel quale il destinatario **ha il domicilio fiscale**, non sia avvenuta nella sua casa di abitazione anagrafica.⁴¹

*La notifica è sempre valida anche se la consegna dell'atto, nel comune nel quale il destinatario **ha il domicilio fiscale**, non sia avvenuta nella sua casa di abitazione anagrafica.*

La coincidenza tra destinatario dell'atto e consegnatario dello stesso è desumibile dalle dichiarazioni rese al momento della consegna al pubblico ufficiale penalmente sanzionate se mendaci dall'art. 495 c.p.⁴².

⁴¹ Corte di Cassazione n. 1887 del 30 gennaio 2006, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 12373 del 24 maggio 2006, in *Leggi d'Italia*.

⁴² Corte di Cassazione n. 2323 del 02 marzo 2002, in *Leggi d'Italia*.

Le recenti modifiche all'articolo in commento ad opera dell'art. 174, comma 2 d.lgs n. 196 del 30 giugno 2003 (Codice in materia protezione dati personali) comporta una preventiva ricerca del destinatario presso la casa di abitazione in quanto luogo astrattamente più idoneo alla tutela della privacy.

Viene, infatti, specificamente individuato nella casa di abitazione il luogo nel quale il destinatario deve essere ricercato, quindi la notificazione **c.d. a luogo libero** da eseguirsi in qualsiasi luogo compreso nell'ambito di competenza territoriale dell'agente notificatore, assume **valenza residuale** essendo consentita solo ove non sia possibile assolvere all'incombente presso la casa di abitazione.

Tale modifica è stata operata ai fini di tutela della riservatezza.

9.3.1.2 Secondo comma.

Il secondo comma dell'art. 138 c.p.c dispone che in caso di **rifiuto del destinatario** di ricevere l'atto, la notifica è da considerarsi perfezionata purché l'agente notificatore ne dia contezza nella relata di notifica.

Si realizza quella che viene definita una **notificazione virtuale** in cui è il legislatore a fissare, di fronte al rifiuto espresso del destinatario, la presunzione di avvenuta notifica in mani proprie.

*In caso di **rifiuto del destinatario** di ricevere l'atto, la notifica è da considerarsi perfezionata*

Il rifiuto di ricevere la copia dell'atto si considera **equipollente alla notificazione** in mani proprie **solo qualora lo stesso provenga dal destinatario o**

dal domiciliatario ; pertanto qualora a rifiutare l'atto in notifica sia uno dei consegnatari previsti dall'art. 139 c.p.c. non si avrà alcun perfezionamento del procedimento notificatorio.

9.3.1.3 Modalità operative.

L'agente notificatore deve preventivamente recarsi presso la casa di abitazione del contribuente. Qualora, però, lo stesso rinvenga il destinatario in luogo libero e diverso dalla casa di abitazione, ma sempre nel proprio ambito circoscrizionale di competenza, il messo notificatore può legittimamente consegnare l'atto in mani proprie del destinatario. Ciò in quanto la consegna in mani proprie benché in luogo libero realizza e garantisce la piena conoscibilità dell'atto scopo essenziale del processo notificatorio.

In tal caso nella relata di notifica andrà comunque specificato il luogo libero (comune, via e numero civico) in cui è avvenuta la consegna dell'atto nelle mani del destinatario.

9.3.2 LA NOTIFICAZIONE TRAMITE CONSEGNA A PERSONA DIVERSA DAL DESTINATARIO:ART. 139 CPC

Se non avviene in mani proprie, la notificazione deve essere fatta nel **Comune di residenza** del destinatario ricercandolo nella casa di abitazione o dove ha l'ufficio o esercita l'attività (anche sotto forma di prestazioni di volontariato abituali, non essendo determinante il fattore retribuzione).

E' sufficiente che il **destinatario non venga rintracciato** in uno dei luoghi dove si dovrebbe svolgere la sua vita e la sua attività perché diventi possibile l'esecuzione della notificazione mediante consegna della copia ad altri soggetti.

*La notificazione deve essere fatta nel **Comune di residenza** del destinatario ricercandolo nella casa di abitazione o dove ha l'ufficio o esercita l'attività*

Per procedere con questa modalità di notifica è necessaria la **contestuale ricorrenza** di due condizioni:

- la determinatezza del luogo;
- la presenza di un soggetto che sia legato al destinatario da uno specifico rapporto di fonte legale, negoziale o di fatto.

Questo soggetto viene definito **consegnatario** e deve rispondere a due condizioni:

- aver compiuto i quattordici anni;
- non essere palesemente incapace di intendere e di volere; non costituiscono incapacità il sordomutismo e l'analfabetismo⁴³.

Il consegnatario è autorizzato dalla legge a ricevere la materiale consegna dell'atto sulla base della **presunzione** che egli, siccome legato da un **particolare rapporto di fiducia** con il destinatario, **si prenderà cura** di portare l'atto a conoscenza di quest'ultimo.

L'art. 139 individua tre categorie di persone secondo un ordine vincolante:

- persona di famiglia o addetta alla casa, all'ufficio o all'azienda;
- portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda;
- vicino di casa che accetti di ricevere l'atto.

L'elencazione soggettiva fatta dalla norma è da considerarsi in ordine rigoroso di priorità, da rispettare ai fini di una notificazione priva di possibili vizi di nullità.

⁴³Commissione tributaria Centrale n. 1076 del 02 febbraio 1971;
Commissione tributaria Centrale n. 31132 del 08 novembre 1963.

Deve, pertanto, essere specificamente indicata nella relazione di notifica la ragione per la quale l'atto non è stato consegnato al destinatario o ad alcune delle persone che, nell'ordine tassativamente indicato, precedono il consegnatario.⁴⁴

Tra la *persona di famiglia* e l'*addetto* non esiste un ordine prioritario e pertanto l'agente notificatore potrà rivolgersi indifferentemente ad uno di essi.⁴⁵

9.3.2.1 *Persona di famiglia*

L'atto può essere consegnato anzitutto a persona legata al destinatario da vincolo di parentela, affinità, affiliazione.⁴⁶

L'elemento dell'effettiva convivenza per questi particolari soggetti è stato giudicato, dalla giurisprudenza più recente e maggioritaria, non necessario essendo sufficiente che il familiare si trovi, anche temporaneamente, nella casa di abitazione del destinatario.⁴⁷

Il legame familiare e la consegna all'interno di luoghi riconducibili direttamente al destinatario sono di per sé idonei a garantire la conoscibilità dell'atto da parte del destinatario.

Il messo deve prestare particolare attenzione al luogo e ai requisiti del soggetto che riceve copia dell'atto in quanto strettamente correlati.

E' da ritenere nulla la notifica effettuata in una pubblica via alla figlia del destinatario, poiché luogo diverso dall'abitazione in cui è legittimato tale tipo di notifica.

9.3.2.2 *Addetta alla casa, all'ufficio o all'azienda*

La "*persona addetta alla casa*" è colei che presta la sua opera nella casa del contribuente, anche in virtù di un rapporto di dipendenza di fatto, non necessariamente formale, né permanente, che implichi l'attività di ricezione e consegna della corrispondenza all'interessato. Non è quindi necessario che sussista un rapporto di lavoro subordinato.

Rientrano in questa categoria tra gli altri, il portiere-custode alle dipendenze del contribuente che dispone dell'intero stabile dove abita e colui che periodicamente, ancorché saltuariamente, presta la propria opera nella casa del contribuente anche a titolo di cortesia.

⁴⁴ Corte di Cassazione n. 19417 del 11 settembre 2010, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 11332 del 30 maggio 2005, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 8214 del 20 aprile 2005, in *Leggi d'Italia*

⁴⁵ Corte di Cassazione n. 11137 del 15 maggio 2006, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 15755 del 13 agosto 2004, in *Leggi d'Italia*.

⁴⁶ Circolare Direz. Gen. Imposte 300370 del 10/02/1960.

⁴⁷ Corte di Cassazione n. 9550 del 22 aprile 2010, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 10955 del 12 maggio 2009, in *Leggi d'Italia*.

Il contenuto della relata può contenere informazioni utili ai fini della segnalazione.

La figura di coadiuvante è equivalente a quella di addetto alla casa.⁴⁸

In relazione alla figura dell'addetto all'ufficio o all'azienda, si deve considerare tale il dipendente occupato nell'ufficio o nell'azienda, anche se non legato al titolare da un rapporto di prestazione d'opera subordinata, bensì da un rapporto di fatto.

È dunque rituale la notifica effettuata nell'ufficio o azienda del destinatario a persona che si dichiara *"incaricata alla ricezione degli atti"*.

9.3.2.3 Portiere e vicino di casa

La notifica al portiere è ammessa dalla norma solo nell'ipotesi in cui non siano reperibili le figure di consegnatari che la norma prevede in via prioritaria.

È sufficiente che la persona che riceve l'atto eserciti in concreto, al momento della notifica, le mansioni proprie del portiere per quanto concerne la ricezione della corrispondenza e delle notifiche. Tale mansione può essere un'incombenza assunta direttamente o in ragione di un incarico di sostituzione.

È il rapporto fiduciario che si presuppone esistente tra destinatario e portiere a rendere quest'ultimo figura idonea a ricevere le notificazioni. Il portiere, come ogni altro consegnatario, può legittimamente rifiutare la notificazione.

In caso di notificazione eseguita nelle mani del portiere, come del vicino di casa, si deve dare atto nella relata dell'esito negativo delle ricerche delle altre persone che a titolo preferenziale sono individuate dall'art. 139 c.p.c. come destinatarie della consegna.⁴⁹

Il **vicino di casa** è l'ultima figura prevista dall'art. 139 c.p.c. come legittimata a ricevere l'atto in notifica e ad esso è richiesto l'obbligo di una **espresa accettazione** attesa la natura del rapporto che lo lega al destinatario che è di semplice cortesia e buon vicinato.

9.3.2.4 Adempimenti

La notifica ai consegnatari prevede una particolare forma di consegna dell'atto in notifica, valida per tutte le figure individuate dall'art. 139 c.p.c..

⁴⁸Corte di Cassazione n. 16164 del 28 ottobre 2003, in *Leggi d'Italia*.

⁴⁹Corte di Cassazione n. 95 del 08 gennaio 2010, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 19417 del 11 settembre 2010, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 18764 del 30 agosto 2006, in *Leggi d'Italia*.

L'atto deve infatti essere **consegnato in busta chiusa e sigillata** la quale non deve contenere indicazioni che permettano di desumere la natura dell'atto in essa contenuto e la **sottoscrizione del consegnatario** deve essere apposta **su un separato avviso** di ricevimento e non sulla relata stessa.

Pertanto l'agente notificatore avrà cura di redigere la relata in ogni sua parte ed, appostavi la propria firma, provvederà:

- ad inserire l'atto nella busta bianca sulla quale è riportato il solo numero cronologico della notificazione;
- a far contestualmente sottoscrivere al consegnatario separato avviso di ricevimento.

A questi due adempimenti, di cui si deve dare atto nella relazione di notifica, si aggiunge l'**invio** da parte dell'agente notificatore di una **raccomandata** diretta al contribuente destinatario dell'atto notificato, con cui viene data notizia dell'avvenuta notificazione.

Il perfezionamento della notificazione operata ai sensi dell'art. 139 c.p.c. da parte del messo notificatore coincide **sia per il notificante sia per il destinatario** con il momento di **consegna dell'atto** nelle mani del consegnatario. L'invio della raccomandata è un adempimento previsto ai soli fini informativi e non di perfezionamento dello schema notificatorio.

La notificazione ai sensi del 139 c.p.c. richiede una relata che **espressamente indichi** sia **il luogo** in cui le operazioni di notifica si sono svolte sia **la qualità** del soggetto a cui l'atto viene consegnato, qualità da quest'ultimo dichiarata.

La formula "*tale qualificatos*" è idonea ad escludere che la qualifica del consegnatario possa essere considerata come espressione di una valutazione personale dell'agente notificatore.

L'ordine gerarchico dei consegnatari previsto dall'art. 139 c.p.c. è vincolante per l'agente notificatore tanto che ogni categoria esclude la successiva, a pena di irritualità della notifica, e la relazione di notifica deve puntualmente dare atto delle condizioni che hanno legittimato la consegna dell'atto nelle mani di quello specifico consegnatario.

Le qualità dichiarate dai consegnatari all'agente notificatore comportano la presunzione legale relativa di tale qualità riportata nella relazione di notifica e pertanto grava sul destinatario che contesti la legittimazione di colui che ha ricevuto l'atto, la prova che costui non era legittimato a ricevere la notificazione.⁵⁰

⁵⁰*Corte di Cassazione n. 23333 del 18 novembre 2010, in Leggi d'Italia;*
Corte di Cassazione n. 10955 del 12 maggio 2009, in Leggi d'Italia.

9.3.3 LA NOTIFICAZIONE AI SOGGETTI MOMENTANEAMENTE IRREPERIBILI: ART. 60, 1^ C., LETT. C), D.P.R. 600/73.

Se non è stato possibile eseguire la notificazione a norma degli artt. 138 e 139, **pur essendo il destinatario residente in quel luogo**, la notifica va eseguita ai sensi dell'art. 140 c.p.c.. Tale procedura notificatoria ha luogo qualora la residenza e l'indirizzo del destinatario siano conosciuti "ma non si sia potuta eseguire la consegna perché questi (o ogni altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo".⁵¹

L'irreperibilità che consente il ricorso a questo eccezionale procedimento notificatorio non coincide solo con l'impossibilità di consegnare l'atto al destinatario in mani proprie o nei luoghi, nell'ambito del domicilio fiscale, indicati dal 139 c.p.c., ma anche con l'ipotesi in cui in tali luoghi non venga rinvenuto uno dei consegnatari ritenuti dal legislatore idoneo alla ricezione dell'atto oppure questi sia incapace o si rifiuti di ricevere l'atto.

La condizione necessaria per attuare una notifica ai sensi dell'art. 140 c.p.c. è che il luogo di notificazione sia esattamente individuato e che l'impedimento derivi da difficoltà di ordine materiale.⁴

L'attualità del domicilio fiscale è condizione necessaria per procedere con il **rito dei momentaneamente irreperibili**, pertanto qualora l'agente notificatore conoscesse o avrebbe potuto conoscere l'attuale residenza del destinatario all'atto della notifica, questa è nulla se operata ai sensi dell'art. 140 c.p.c. in un luogo diverso e non più riconducibile al contribuente.

9.3.3.1 *Il procedimento*

La notifica eseguita a norma dell'art. 140 c.p.c. presuppone l'esecuzione di tre formalità:

- a) **deposito dell'atto** presso il Comune;
- b) **affissione alla porta** dell'abitazione dell'avviso di deposito;
- c) spedizione dell'avviso di deposito al destinatario, presso il luogo di residenza, mediante **lettera raccomandata** con avviso di ricevimento.

Il deposito dell'atto

In virtù delle modifiche introdotte dall'art. 174 del d.lgs n. 196 del 30 giugno 2003, l'atto va depositato in busta chiusa e sigillata, sulla quale va riportato:

- il numero cronologico della notificazione;

⁵¹Corte di Cassazione n 3903 del 15 febbraio 2008, in *Leggi d'Italia*.

- il nome del messo che ha effettuato la notificazione;
- le generalità del destinatario.

L'affissione alla porta

L'avviso di deposito va anch'esso affisso alla porta dell'abitazione, racchiuso in busta chiusa e sigillata, la quale reccherà indicazione delle generalità del destinatario.

L'avviso deve recare:

- la data;
- la sottoscrizione del messo;
- oltre alle generalità del destinatario, l'indicazione dell'Ufficio che ha richiesto la notificazione, la natura dell'atto notificato ed il numero cronologico della notificazione.

La raccomandata

La raccomandata va inviata nel luogo di residenza e l'avviso di ricevimento va conservato ed acquisito agli atti in quanto costituisce prova della corretta e completa attuazione dello schema notificatorio

L'invio della raccomandata, in caso di momentanea irreperibilità del destinatario, è un adempimento dovuto a pena di nullità della notifica. La raccomandata va inviata nel luogo

di residenza (per le persone giuridiche in uno dei luoghi in cui si identifica il domicilio fiscale) e l'avviso di ricevimento va conservato e acquisito agli atti in quanto costituisce prova della corretta e completa attuazione dello schema notificatorio previsto dall'art. 140 c.p.c. presso l'esatto luogo di residenza, dimora o domicilio del destinatario stesso dove, peraltro, il messo notificatore ha effettuato il tentativo di notificazione, senza successo.⁵²

9.3.3.2 La relata

Il rito dei momentaneamente irreperibili si pone come ipotesi residuale di notifica in quanto in essa non si realizza una consegna dell'atto neppure ad un soggetto diverso dal destinatario nel momento in cui l'attività notificatoria viene posta in essere.

Per tale motivo è fondamentale che l'agente notificatore compili una relata di notifica molto dettagliata in cui **si attesti il tentativo di ricerca sia del destinatario sia dei consegnatari e la loro temporanea irreperibilità.**

⁵² Corte di Cassazione SS.UU n. 2520 del 04 febbraio 2008, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 21760 del 14 ottobre 2009, in *Leggi d'Italia*.

La **massima cura nella compilazione della relazione** di notifica nasce dalla circostanza che qui il contatto con il destinatario si fa "*labile*".⁵³

Nella relata, oltre all'indicazione delle ricerche effettuate va puntualmente indicato:

- l'avvenuto impiego della busta sigillata per l'affissione dell'avviso e per il deposito dell'atto;
- gli estremi postali e la data di spedizione della raccomandata.

9.3.3.3 Il perfezionamento della notificazione

La notifica operata dall'agente notificatore ai sensi dell'art. 140 c.p.c. si perfeziona per il **notificante** con il **compimento di tutti gli adempimenti** previsti dalla norma (affissione, deposito e spedizione A/R) con decorrenza dalla data di spedizione della raccomandata.

In caso di notifica operata da un agente notificatore diverso dal messo speciale dell'Amministrazione finanziaria il perfezionamento per il notificante coincide con il momento di affidamento dell'atto da notificare al soggetto notificatore attesa la sussistenza delle condizioni già esaminate al precedente punto 7.

Per il **notificato** il perfezionamento della notificazione avviene all'atto del **ricevimento della raccomandata o trascorsi dieci giorni dalla sua spedizione** ciò in virtù **dell'ordinanza n. 3/2010** con cui la **Corte Costituzionale** ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 140 c.p.c. nella parte in cui non prevede tali diversi momenti di perfezionamento per il destinatario dell'atto.⁵⁴

Nella notificazione ai sensi dell'art. 140 c.p.c. l'agente notificatore avrà cura, a pena di nullità, di dare atto nella relata delle ricerche espletate e del loro esito. A tal fine andrà compilata in modo completo la parte della relazione di notifica che il Sistema stampa unitamente all'avviso di accertamento, e che è all'uopo dedicata e contrassegnata con il numero (9).

⁵³ Commissione Tributaria Centrale n. 25 del 25 maggio 2009, infiscoline;
Corte di Cassazione n. 20098 del 18 settembre 2009, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 16899 del 31 luglio 2007, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 14890 del 17 novembre 2000, in *Leggi d'Italia*.

⁵⁴ Corte di Cassazione n. 7809 del 31 marzo 2010, in *Leggi d'Italia*.

9.3.4 IL RITO DEGLI ASSOLUTAMENTE IRREPERIBILI: ART. 60, 1 C. LETT. E) DEL DPR 29 SETTEMBRE 1973, N.600.

Condizione **essenziale** per accedere a questo tipo di procedura è l'**assoluta irreperibilità del soggetto destinatario**, circostanza che si verifica:

- per cancellazione dall'anagrafe e trasferimento in luogo o residenza sconosciuti;
- quando, pur risultando il destinatario formalmente iscritto, viene accertato dal messo l'abbandono del luogo di residenza.

L'art. 60, primo comma, *lettera e* del dPRn. 600 del 29 settembre 1973, trova applicazione quando l'agente notificatore abbia accertato che il destinatario della notificazione risulta trasferito in luogo sconosciuto⁵⁵.

In ogni caso, prima di avvalersi della procedura degli assolutamente irreperibili, la giurisprudenza richiede che il messo notificatore accerti l'assenza, nel territorio comunale, di altro luogo, (abitazione, ufficio o azienda), riconducibile al destinatario e dove questi possa essere rintracciato⁵⁶.

Pertanto **la semplice momentanea assenza**, a fronte di un **domicilio fiscale effettivo**, renderebbe la notificazione, eseguita con il rito degli **assolutamente irreperibili, nulla** o, secondo un orientamento più restrittivo della Corte di Cassazione, addirittura **inesistente**⁵⁷.

La mancanza nell'ambito del domicilio fiscale di un luogo di abitazione riconducibile al destinatario dell'atto e la condizione che tale ignoranza non possa essere superata con le ricerche e le richieste di informazioni suggerite, in relazione al caso concreto, dall'ordinaria diligenza, rendono applicabile questa particolare forma di notificazione.

E' legittima e pienamente efficace la notificazione con il rito degli assolutamente irreperibili ancorché le eventuali informazioni dalle quali il messo notificatore abbia tratto il convincimento del trasferimento per luogo ignoto, siano state acquisite da terzi e non siano coperte da fede pubblica.⁵⁸

⁵⁵ Corte di Cassazione n. 6102 del 16 marzo 2011, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 7067 del 17 marzo 2008, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 20425 del 28 settembre 2007, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 10189 del 26 giugno 2003, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 7268 del 17 maggio 2002, in *Leggi d'Italia*.

⁵⁶ Corte di Cassazione n. 3903 del 15 febbraio 2008, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 4925 del 02 marzo 2007, in *Leggi d'Italia*.

⁵⁷ Corte di Cassazione n. 2817 del 05 febbraio 2009, in *Leggi d'Italia*.

⁵⁸ Corte di Cassazione n. 21216 del 06 agosto 2008, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 20426 del 20 settembre 2007, in *Leggi d'Italia*.

In sostanza, quindi, per gli atti tributari: è legittima la notificazione ai sensi dell'art. 140 c.p.c. quando non vi siano elementi idonei a evidenziare il verificarsi di un trasferimento del destinatario dell'atto in altro luogo sconosciuto, ossia dell'abbandono definitivo del luogo (abitazione o sede) in cui la notifica deve essere eseguita; qualora, invece, all'agente notificatore risulti che il destinatario della notificazione si sia trasferito dal luogo indicato nei registri anagrafici e non si conosca il luogo di trasferimento, la notificazione deve essere eseguita nella forma prevista dall'art. 60, primo comma, *lettera e)* del d.P.R.n. 600 del 29 settembre 1973. Ne consegue che la notificazione eseguita ai sensi dell'articolo 140 c.p.c. nel luogo di residenza del destinatario risultante dai registri anagrafici è nulla quando questi si sia trasferito altrove e il notificante ne conosca, ovvero con l'ordinaria diligenza avrebbe potuto conoscerne, l'effettiva residenza, dimora o domicilio⁵⁹.

9.3.4.1 Procedimento

Per la notifica degli atti tributari, in virtù dell'espressa deroga contenuta nel richiamato art. 60, **non è applicabile l'art. 143 c.p.c.**

La notifica, pertanto, deve essere effettuata con le seguenti modalità:

- a) deposito dell'atto, in busta sigillata, presso la casa comunale;
- b) affissione all'albo comunale dell'avviso di deposito, anch'esso in busta sigillata;
- c) La speciale procedura di cui all'art. 60, 1° comma, lett. e), non prevede l'invio di alcuna raccomandata per l'ovvia mancanza di un luogo conosciuto riconducibile al destinatario.

9.3.4.2 Perfezionamento

La notifica si considera perfezionata al momento dell'affissione all'albo dell'avviso di deposito. Ai soli fini della decorrenza dei termini di impugnazione si considera eseguita **nell'ottavo giorno** successivo a quello di affissione⁶⁰.

9.3.4.3 Osservazioni

Tenuto conto della **delicatezza del procedimento** è quanto mai opportuno, onde evitare vizi di nullità della notifica, che la relata sia **chiara e completa e dia atto**:

- dei presupposti che si sono verificati e che giustificano il ricorso alla procedura degli assolutamente irreperibili;
- delle ricerche effettuate e del loro esito, con particolare riferimento alle eventuali dichiarazioni rilasciate da terzi in merito ad abbandoni o trasferimenti dell'abitazione/sede;

⁵⁹ Nota della DC Normativa e Contenzioso n. 40079 del 16 marzo 2007

⁶⁰ Corte di Cassazione n. 6102 del 16 marzo 2011, in *Leggi d'Italia*.

- dell'avvenuto impiego della busta sigillata per l'affissione dell'avviso e per il deposito dell'atto;
- della corretta indicazione dell'articolo di legge applicato (l'art. 60 d.P.R.n. 600 del 29 settembre 1973 e **mai l'art. 143 c.p.c.**).

9.3.5 LA NOTIFICA PRESSO IL DOMICILIATARIO: ART. 141 C.P.C.

Ai sensi dell'art. 60, primo comma, *lettera d*, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, il contribuente ha facoltà di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio situati nel comune del proprio domicilio fiscale. L'elezione può essere effettuata:

- con comunicazione inviata all'Ufficio competente tramite lettera raccomandata con ricevuta di ritorno;
- in via telematica.

La comunicazione deve contenere una formulazione espressa dell'elezione di domicilio e in linea con quanto prevede l'art. 141 c.p.c., può essere fatta presso una persona o un ufficio ed è un atto giuridico unilaterale che produce effetti indipendentemente dal consenso del destinatario. In entrambi i casi l'elezione di domicilio avrà effetto decorso **trenta giorni** dalla sua comunicazione.

Con l'elezione di domicilio opera sostanzialmente una sostituzione della persona e dei luoghi riconducibili al destinatario tanto che la notifica in mani proprie del domiciliatario è equivalente a quella operata nelle mani proprie del destinatario dell'atto così come l'avvenuto perfezionamento in caso di rifiuto da parte del domiciliatario.

Secondo la giurisprudenza se il contribuente ha eletto domicilio, tutte le notificazioni vanno effettuate esclusivamente presso il domiciliatario.⁶¹

Se al domicilio eletto non viene rinvenuta la persona domiciliataria o il capo dell'ufficio domiciliatario, la notificazione può essere operata ai sensi dell'art. 139 c.p.c., quindi nei confronti di eventuali persone ivi rinvenute e che abbiano con il domiciliatario uno dei rapporti indicati da tale norma oppure, sussistendone i presupposti applicativi, ai sensi dell'art.140 del c.p.c..

L'elezione di domicilio **perde efficacia**:

- a seguito di revoca espressa;
- qualora sia il domiciliatario a richiedere la notificazione;
- qualora il domiciliatario sia deceduto o l'ufficio domiciliatario si sia trasferito o sia cessato.

⁶¹*Corte di Cassazione n. 6114 del 16 marzo 2011, in Leggi d'Italia.*

La Corte di Cassazione ha chiaramente stabilito che *"...se il domiciliatario venga reperito nel luogo indicato e si rifiuti per un qualsiasi motivo di ricevere l'atto, si realizza una situazione che, in quanto derivante dai rapporti fra lui e la parte, non può interessare i terzi, a null'altro tenuti, una volta avuta notizia dell'elezione di domicilio e fino a quando la medesima non sia revocata, che a tenerne conto per gli effetti che la legge vi collega quel rifiuto, dunque, avrà la medesima rilevanza del rifiuto del destinatario (art. 138, secondo comma, c.p.c.), senza che alla parte che fa eseguire la notificazione si possa addossare l'ulteriore carico di accertare la veridicità delle eventuali ragioni prospettate all'ufficiale giudiziario, o di procedere a diverse forme di notificazione*⁶².

9.3.6 LA NOTIFICAZIONE AGLI EREDI: ART. 65 D.P.R. 29 SETTEMBRE 1973, N. 600.

Come è noto, gli eredi rispondono in solido delle obbligazioni tributarie ma non delle sanzioni, il cui presupposto si sia verificato antecedentemente alla morte del loro dante causa.

*In mancanza della predetta dichiarazione, ma qualora l'Amministrazione Finanziaria sia comunque a conoscenza della morte del contribuente destinatario della pretesa tributaria, la notificazione degli atti intestati al de cuius può essere effettuata **presso il suo ultimo domicilio, agli eredi collettivamente ed impersonalmente.***

Per tale ragione l'art. 65 del d.P.R.n.600 del 29 settembre 1973, prevede che essi debbano comunicare all'Ufficio competente, in base all'ultimo domicilio del defunto, le proprie generalità e le rispettive residenze e tale comunicazione è efficace a decorrere dal 31esimo giorno successivo..

La notificazione degli atti relativi al dante causa ed intestati impersonalmente e collettivamente agli eredi, deve essere fatta nell'ultimo domicilio del *de cuius* ed ha efficacia nei confronti di quegli eredi che almeno 30 giorni prima non abbiano comunicato all'Amministrazione Finanziaria competente le proprie generalità comprensive del domicilio fiscale.

Secondo la giurisprudenza, ove l'Amministrazione finanziaria non abbia contezza della morte del contribuente perché gli eredi non hanno provveduto alla comunicazione prevista dall'art. 65, comma 2, del DPR 29 settembre 1973, n. 600 e tale notizia non sia per-

⁶²Corte di Cassazione n.6280 del 30 giugno 1995 in Leggi d'Italia
Corte di Cassazione n.17927 del 25 novembre 2003 in Leggi d'Italia.

venuta *aliunde* all'Amministrazione, quest'ultima legittimamente notifica l'atto impositivo, intestato al contribuente defunto, nel di lui domicilio fiscale.⁶³

9.3.7 LA NOTIFICA NEI CONFRONTI DEI SOGGETTI DIVERSI DALLE PERSONE FISICHE: L'ART. 145 C.P.C.

L'art.145 del codice di procedura civile, espressamente richiamato dall'art. 60 del dPR 29 settembre 1973, n. 600, contiene le disposizioni relative alle notificazioni da effettuarsi nei confronti dei soggetti diversi dalle persone fisiche.

9.3.7.1 *Luogo della notificazione*

Così come accade per le persone fisiche, il primo elemento determinante del procedimento è la corretta individuazione del luogo in cui effettuare la notificazione che in base alla regola di portata generale dettata dal comma 1, *lettera c)*, del sopracitato art.60 è rappresentato, salvo il caso di consegna dell'atto o dell'avviso in mani proprie, dal domicilio fiscale della persona giuridica destinataria dell'atto.

Come già in precedenza evidenziato⁶⁴, per questi soggetti il domicilio fiscale viene individuato, **in via gradata**, nel comune in cui si trova:

- la sede legale;
- la sede amministrativa;
- la sede secondaria;
- una stabile organizzazione;
- il luogo di esercizio dell'attività prevalente.

L'individuazione di localizzazioni diverse dalla sede legale trova un logico presupposto nell'esigenza di individuare comunque per i soggetti passivi d'imposta in Italia, ma privi di una sede legale sul territorio nazionale, un idoneo domicilio fiscale per la notificazione degli atti.

Attesa la previsione dell'art. 60, lettera f) del d.P.R.n. 600 del 29 settembre 1973, se la persona giuridica avrà provveduto alla designazione di un domiciliatario, la notificazione verrà eseguita presso quest'ultimo ai sensi dell'art. 141 c.p.c..

Salva la consegna in mani proprie del rappresentante legale, in tali luoghi, entro i limiti del relativo territorio comunale, deve necessariamente avvenire la notificazione⁶⁵.

⁶³ Corte di Cassazione n. 26844 del 20 dicembre 2007, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 12886 del 01 giugno 2007, in *Leggi d'Italia*

⁶⁴ Si veda punto n. 9

9.3.7.2 14.2 I consegnatari presso la sede

Quanto ai soggetti legittimati a ricevere copia degli atti nella sede sociale, l' art. 145 c.p.c. ne impone la consegna al **rappresentante** e alla **persona incaricata di ricevere** la notificazione o, in mancanza, ad altra persona **addetta alla sede** ovvero **al portiere** dello stabile dove vi è la sede.

Dalla formulazione letterale della norma, si desume che il rappresentante e la persona incaricata di ricevere le notificazioni sono posti sullo stesso piano, così che l'agente notificatore possa rivolgersi indifferentemente all'uno o all'altro, non sussistendo l'obbligo di ricercare, in primo luogo, il rappresentante⁶⁶.

La giurisprudenza non è univoca nel ritenere applicabile alla figura dell'incaricato alla ricezione la notifica in luogo libero differente dalla sede legale⁶⁷.

Mentre non presenta problemi la notifica al legale rappresentante o all'incaricato alla ricezione, alcune difficoltà sono emerse in relazione alla figura residuale dell'addetto alla sede proprio per la genericità della dizione operata dal legislatore.

Al riguardo la Cassazione ha specificato che, ai fini della regolarità della notificazione di atti a persone giuridiche mediante consegna a persone addette alla sede, è sufficiente che il consegnatario si trovi presso la sede della società non occasionalmente ma in virtù di un particolare rapporto che *"non dovendo essere necessariamente di prestazione lavorativa può consistere anche in un incarico provvisorio e precario"*⁶⁸.

L'**elemento obbligatorio** è quindi rappresentato dalla **contestualità tra presenza presso la sede e presenza non occasionale**, da cui può derivare la ragionevole presunzione che l'atto sia dal soggetto consegnato al destinatario medesimo⁶⁹.

Si evidenzia comunque che la prova delle qualità dichiarate dal soggetto che riceve l'atto al momento della notificazione, come già sottolineato più volte nel presente lavoro, non grava sul soggetto notificante ma sul soggetto destinatario della notificazione che, proprio attraverso la dimostrazione dell'assenza in capo al consegnatario di una delle qualifiche di cui al primo comma dell'art.145 c.p.c., vuole dimostrare l'assenza di ogni legame tra la

⁶⁵Corte di Cassazione n. 19076 del 01 settembre 2009, inLeggi d'Italia.

⁶⁶Corte di Cassazione n. 11804 del 06 agosto 2002, inLeggi d'Italia;

⁶⁷Corte di Cassazione n. 28892 del 09 dicembre 2008, inLeggi d'Italia;
Corte di Cassazione n. 11804 del 06 agosto 2002, inLeggi d'Italia.

⁶⁸Corte di Cassazione n. 22993 del 12 novembre 2010, inLeggi d'Italia;
Corte di Cassazione n. 12754 del 14 giugno 2005, inLeggi d'Italia;
Corte di Cassazione n. 642 del 23 gennaio 1998, inLeggi d'Italia;

⁶⁹Corte di Cassazione n. 11804 del 06 agosto 2002, inLeggi d'Italia;
Corte di Cassazione n. 8454 del 22 aprile 2005, inLeggi d'Italia.

persona che ha ricevuto materialmente l'atto e il soggetto unico destinatario dello stesso in qualità di contribuente

Laddove la notificazione avvenga presso la sede della persona giuridica, la legittimazione alla ricezione *"si presume per il solo fatto della presenza del soggetto consegnatario nella sede sociale e dell'avvenuta accettazione dell'atto, mentre incombe sul destinatario l'onere della prova contraria"*⁷⁰.

Tra i possibili consegnatari si pone ora anche il **portiere** dello stabile in cui si trova la sede della società. Fino alla modifica dell'art. 145 c.p.c., operata dall'art. 2 della legge n. 263 del 28 dicembre 2005, entrata in vigore il 01 marzo 2006, l'assenza di una previsione specifica impediva che una notifica effettuata al portiere dello stabile che non fosse anche qualificabile come addetto alla sede in quanto legato da un rapporto diretto e soprattutto esclusivo con la società destinataria dell'atto, venisse ritenuta validamente perfezionata.

La giurisprudenza ha riconosciuto la legittimità della notifica avvenuta presso la sede effettiva della società, in quanto in base all'art. 46 c.c. *"quando la sede legale della società sia diversa da quella effettiva, i terzi possono considerare sede anche quest'ultima"*⁷¹.

9.3.7.3 La notificazione diretta al legale rappresentante.

La norma prevede la possibilità di eseguire la notificazione, **in alternativa**, nei confronti della persona giuridica ovvero nei confronti della persona fisica che rappresenta l'ente in uno dei luoghi a lui riconducibili.

Pertanto, la notificazione alla persona fisica del rappresentante si pone in rapporto di **equipollente alternatività** rispetto a quella eseguita presso la sede sociale.

Contrariamente alla vecchia formulazione della norma, la notificazione al legale rappresentante ai sensi degli artt. 138, 139 e 141 c.p.c., **non è più subordinata** al preventivo esperimento della notifica presso la sede della società, divenendo quindi possibile pur quando sarebbe perfettamente eseguibile la notificazione presso la sede della persona giuridica. Tutto ciò, però, **a condizione che** il notificante abbia **specificato nell'atto da notificare non solo il nome del soggetto che rappresenta l'ente, ma anche il suo indirizzo**.

La giurisprudenza di legittimità con un orientamento consolidato ed univoco ha sempre affermato che per tale forma di notificazione sia **necessaria** la sussistenza di una **ulte-**

⁷⁰Corte di Cassazione n. 2208 del 01 febbraio 2006, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n.1102 del 18 gennaio 2007, in *Leggi d'Italia*.

⁷¹Corte di Cassazione n.17590 del 29 luglio 2009, in *Leggi d'Italia*

riore condizione, rappresentata dalla **coincidenza tra il domicilio fiscale del legale rappresentante e quello della società**⁷².

Secondo i giudici di legittimità, anche nel caso di soggetti diversi dalle persone fisiche, opera comunque la regola secondo la quale la notifica degli atti fiscali deve essere operata nel domicilio fiscale e, pertanto, la notifica al legale rappresentante è condizionata al fatto che questi risieda nel comune di domicilio fiscale dell'ente.

Tale condizione restrittiva è da ritenersi valevole anche rispetto all'attuale formulazione dell'art.145 c.p.c. in attesa del formarsi di un eventuale diverso orientamento da parte della stessa Corte di Cassazione alla luce del nuovo testo dell'art.145 c.p.c.

9.3.7.4 Irreperibilità

Come fin qui chiarito la notifica alle persone giuridiche viene eseguita nella loro sede ovvero, in via alternativa, a norma degli artt. 138,139 e 141 c.p.c., alla persona fisica del rappresentante, esclusivamente qualora nell'atto da notificare ne sia indicata la qualità, il domicilio fiscale e questo si trovi nell'ambito del comune di domicilio fiscale della società⁷³.

In caso di impossibilità ad eseguire la notificazione presso la sede della società, dove comunque per prassi operativa si esperisce il primo tentativo di notifica, prima di notificare presso la sede ai sensi dell'art. 140 c.p.c. o dell'art. 60, *lettera e)*, se ne sussistono le condizioni, la notificazione andrà tentata nei confronti del legale rappresentante presso il suo domicilio.

In caso di irreperibilità dello stesso rappresentante, è nei suoi confronti che trova attuazione il rito dei momentaneamente o assolutamente irreperibili di cui agli artt. 140 c.p.c. e 60, *lettera e)*, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600/73, così come previsto dal terzo comma dell'art. 145 c.p.c.

In caso di insussistenza delle condizioni per notificare l'atto nei confronti del rappresentante, l'art. 140 c.p.c. e l'art. 60, *lettera e)*, del D.P.R. 600/73 possono trovare applicazione diretta nei confronti della persona giuridica.

⁷²Corte di Cassazione n. 15856 del 07 luglio 2009, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 9394 del 21 aprile 2009, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 6325 del 01 marzo 2008, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 216 del 09 gennaio 2009, in *Leggi d'Italia*;
Corte di Cassazione n. 6609 del 9 maggio 2002, in *Leggi d'Italia*.

⁷³ Si veda nota n.44

9.3.7.5 Casi particolari

- **Società senza personalità giuridica**

Ai sensi dell'art. 145, comma 2, c.p.c., la notifica alle società non aventi personalità giuridica, alle associazioni non riconosciute e ai comitati va eseguita:

- nella sede dove esse svolgono attività in modo continuativo;
- alla persona fisica che rappresenta l'ente qualora nell'atto ne sia indicata la qualità e siano specificati residenza, domicilio e dimora abituale.

- **Impresa individuale**

La notifica effettuata nei confronti di un'impresa individuale ha come destinatario l'imprenditore, con conseguente applicabilità degli artt. articoli 138 ss. c.p.p.⁷⁴

- **Società di persone**

Per le società in nome collettivo la notificazione può essere legittimamente operata nei confronti del socio in veste di legale rappresentante dell'ente⁷⁵.

Per le società in accomandita semplice la notifica può essere eseguita nei confronti del socio accomandatario unico legittimato a rappresentare la società.

- **Società di fatto**

Per le società di fatto o irregolari, che non dispongono di un sistema di pubblicità, la notifica può ugualmente essere eseguita presso la sede o presso il domicilio del rappresentante legale, se i suoi dati anagrafici sono indicati nell'atto.

- **Società soggette ad operazioni straordinarie**

- **Trasformazione:** notifica alla società derivante dalla trasformazione presso il suo domicilio fiscale.
- **Fusione:** al soggetto emergente dalla fusione o alla società incorporante presso il loro domicilio fiscale. Gli atti intestati e notificati ad una società cessata per incorporazione sono invece da considerarsi nulli⁷⁶
- **Scissione:** alla società scissa in caso di scissione parziale, alla beneficiaria in caso di scissione totale.

- **Soggetto in fallimento**

La notificazione deve essere effettuata nei confronti sia del curatore fallimentare sia del fallito qualora i presupposti a base dell'accertamento si siano determinati

⁷⁴ Corte di Cassazione n. 8603 del 02 ottobre 1996, in *Leggi d'Italia*.

⁷⁵ Corte di Cassazione n. 9094 del 21 giugno 2002, in *Leggi d'Italia*.
Corte di Cassazione n. 10606 del 4 luglio 2003, in *Leggi d'Italia*.

⁷⁶ Corte di Cassazione n. 6347 del 10 marzo 2008, in *Leggi d'Italia*.

prima dell'apertura della dichiarazione di fallimento in quanto quest'ultimo non perde la propria qualità di soggetto passivo ed in caso di inerzia del curatore è legittimato ad impugnare l'atto.

La notifica al curatore deve essere operata presso il domicilio del curatore⁷⁷ individuabile con la sede dello studio professionale del curatore che costituisce anche sede della procedura fallimentare valida a tutti gli effetti.

⁷⁷ Corte di Cassazione n.9214 del 09 aprile 2008, in *Leggi d'Italia*.

10. Procedura informatica SIATEL V2.0 PuntoFisco

10.1 Introduzione

In questo capitolo illustreremo i passaggi principali per inserire e trasmettere, utilizzando la piattaforma SIATEL, le segnalazioni qualificate all'Agenzia delle Entrate.

Solo la trasmissione telematica della segnalazione consente l'automatico calcolo e assegnazione ai Comuni della quota delle maggiori imposte, interessi e sanzioni riscosse.

È opportuno ricordare che solo la trasmissione telematica garantisce la congruenza dei dati della segnalazione rispetto alle disposizioni del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate

del 26/11/2008 (contenete il traccio telematico).

Si consiglia di predisporre, per ogni soggetto sottoposto a controllo, un **fascicolo** contenente tutte le interrogazioni effettuate utilizzando le procedure informatiche in possesso dei Comuni e le altre informazioni acquisite in fase di istruttoria. A tal proposito, si precisa che la verbalizzazione delle attività istruttorie esterne, che hanno portato alla segnalazione, deve essere chiara e completa.

Infine, è importante redigere una **relazione sintetica** nella quale descrivere l'intero percorso d'indagine eseguito (con relativo iter logico) e le motivazioni della segnalazione prodotta.

10.2 Fase operativa

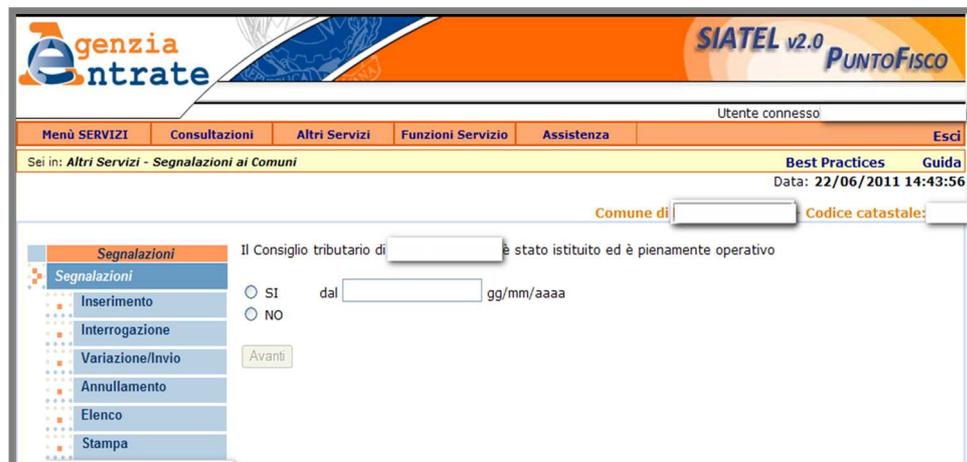
10.2.1 ACCESSO ALLA PROCEDURA

Alla procedura si accede dal menù principale di SIATEL selezionando nell'ordine le voci "Altri Servizi", "Segnalazioni" e "Segnalazioni ai Comuni".



10.2.2 OPZIONE "CONSIGLIO TRIBUTARIO"

Prima di accedere alla procedura delle segnalazioni verrà chiesto all'operatore se è stato istituito ed è pienamente operativo il **Consiglio tributario**. A tal proposito è opportuno precisare che per procedere con l'inoltro della segnalazione qualificata all'Agenzia non è necessario che sia stato istituito il Consiglio tributario. Quindi, l'operatore può tranquillamente selezionare l'opzione "NO" e procedere regolarmente. Si rammenta che tale messaggio, fino a quando non verrà selezionata l'opzione "SI", verrà riproposto tutte le volte che si accederà alla procedura delle segnalazioni.



10.2.3 INSERIMENTO DATI

Dal menù principale selezionando la voce "**Inserimento**" è possibile, dopo aver digitato il codice fiscale o la partita iva, accedere alla sezione dedicata all'inserimento della segnalazione.

The screenshot shows the 'Inserimento Segnalazione' form in the SIATEL V2.0 PUNTOFISCO system. The form is titled 'Inserimento Segnalazione' and contains two input fields for tax identification numbers. The first field is labeled 'Codice Fiscale - segnalazione rilevante per persona fisica:' and the second is 'Codice Fiscale o Partita IVA - segnalazione rilevante per attività d'impresa o lavoro autonomo:'. A red circle highlights the 'oppure' (or) text between the two fields. Below the input fields is an 'Inserimento' button. The left sidebar shows a menu with 'Inserimento' selected. The top navigation bar includes 'Menu SERVIZI', 'Altri Servizi', and 'Assistenza'. The user is logged in as 'AAABB01A01H501B' and the date is '14/05/2010 11:42:24'.

10.2.4 SELEZIONE "AMBITO D'INTERVENTO"

Se il soggetto è presente nella banca dati verranno riportati automaticamente i dati anagrafici e i cinque ambiti di intervento.

È opportuno precisare che è possibile selezionare solo un ambito di intervento alla volta, quindi, ad esempio, in capo ad un soggetto che svolge un'attività diversa rispetto a quella dichiarata (Commercio e Professioni) e partecipa ad operazioni di abusivismo edilizio (Urbanistica e Territorio) dovranno essere inserite due distinte segnalazioni. Sarà successivamente cura dei funzionari dell'Agenzia delle Entrate gestire, con riferimento al soggetto segnalato, i due ambiti di intervento.

The screenshot shows the 'Selezione Ambito d'Intervento' form in the SIATEL V2.0 PUNTOFISCO system. The form displays the taxpayer's details: 'A carico di: SOGEI SOCIETA' GENERALE D'INFORMATICA SPA', 'Codice Fiscale: 0580', 'Partita IVA: 039', 'Indirizzo: VIA MARIO CARUCCI, 99', 'Comune: ROMA', 'Provincia: RM', 'CAP: 00143', and 'Codice Attività: 620909 ALTRE ATTIVITA' DI SERVIZI CONNESSI A TECNOLOGIE INFORMATICHE'. The form is divided into two sections: 'Segnalazione Commercio e Professioni' and 'Segnalazione Urbanistica e Territorio'. The 'Segnalazione Commercio e Professioni' section has four radio buttons, all of which are unselected. A red arrow labeled 'NO' points to this section. The 'Segnalazione Urbanistica e Territorio' section has two radio buttons, both of which are selected. A blue arrow labeled 'SI' points to this section. The 'Segnalazione Urbanistica e Territorio' section includes two checked items: 'Opere di lottizzazione in funzione strumentale alla cessione di terreni' and 'Professionista o imprenditore che ha partecipato ad operazioni di abusivismo edilizio'. Each item has an 'Importo segnalato €' field next to it.

Con riferimento alla sezione "Importo segnalato" si evidenzia che non è necessario inserire gli importi, in quanto la procedura non genera alcun blocco.

10.2.5 SALVATAGGIO E/O INVIO DELLA SEGNALAZIONE

Per completare la segnalazione bisognerà inserire nel campo "**Anno segnalazione**" il periodo d'imposta su cui verrà attivato il controllo.

Cliccando sull'icona "**Inserisci**" verrà attivata una pagina in bianco nella quale bisognerà descrivere l'iter logico effettuato e relativa motivazione.

Si precisa che non è possibile allegare alcun tipo di documento in formato digitale, come ad esempio file PDF, ma sarà possibile mettere la spunta sulla casella "Documentazione Cartacea" per segnalare ai funzionari dell'Agenzia che sono presenti dei documenti cartacei.

Infine, dopo aver inserito i dati del funzionario che ha predisposto la segnalazione si potrà optare per il salvataggio della segnalazione, nel caso in cui l'istruttoria sia ancora aperta e ci fossero altri elementi da inserire, oppure inviare direttamente la segnalazione all'Agenzia.

Anno segnalazione: **← Campo obbligatorio**

Gestione Specifiche

← Descrizione della segnalazione (solo testo)

Documentazione Cartacea: **← Se presenti allegati cartacei**

Dati del funzionario

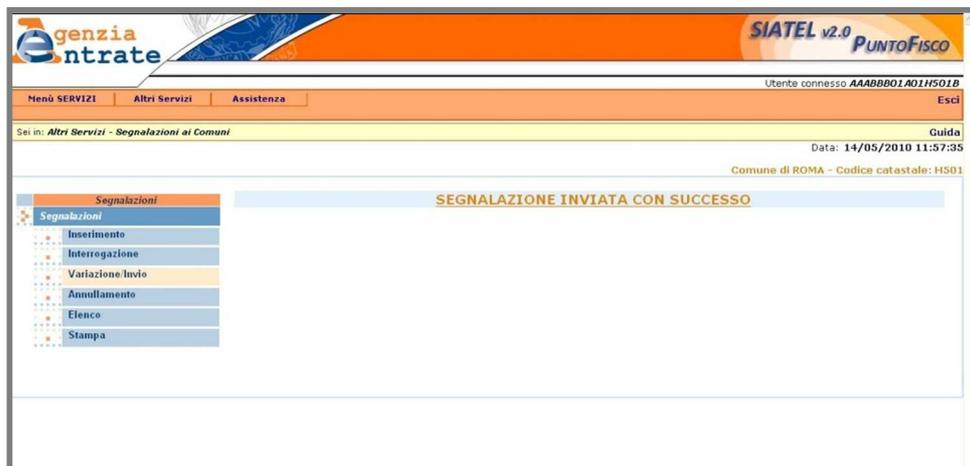
Codice Fiscale:

Nome: Cognome:

Telefono: E-mail:

SI MODIFICHE **NO MODIFICHE**

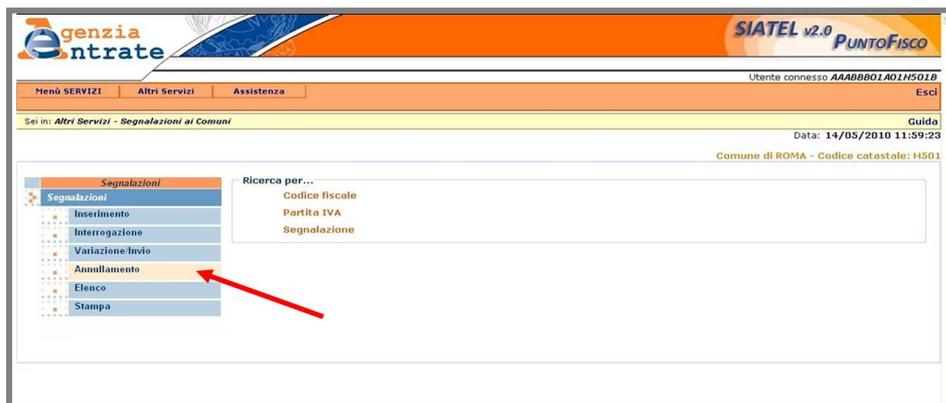
Quella che segue è la videata che apparirà nel caso in cui la segnalazione è stata correttamente inviata all'Agenzia delle entrate.



10.2.6 COME INTERVENIRE SULLE SEGNALAZIONI SALVATE

Occorre evidenziare che **le segnalazioni inviate all'Agenzia non possono essere più modificate/cancellate**, mentre le segnalazioni salvate possono essere sia integrate che cancellate dall'archivio.

Per **cancellare** una segnalazione salvata e non ancora inviata all'Agenzia bisogna selezionare la menù principale la voce "Annullamento".



Dopo aver ricercato la segnalazione occorre cliccare sul tasto "Annulla" e confermare la cancellazione.

The screenshot shows a web form with several sections. At the top, there are two sections for tax reporting: "Segnalazione Residenze Fiscali all'Estero" and "Segnalazione Beni Indicanti Capacità Contributiva". The second section is checked, and its "Importo segnalato" is set to 15000. A "Microsoft Internet Explorer" dialog box is overlaid on the form, asking "Annullare la segnalazione?" with "OK" and "Annulla" buttons. A red arrow points from the "Annulla" button in the dialog to the "Annulla" button in the form's footer. The form footer also contains an "indietro" button.

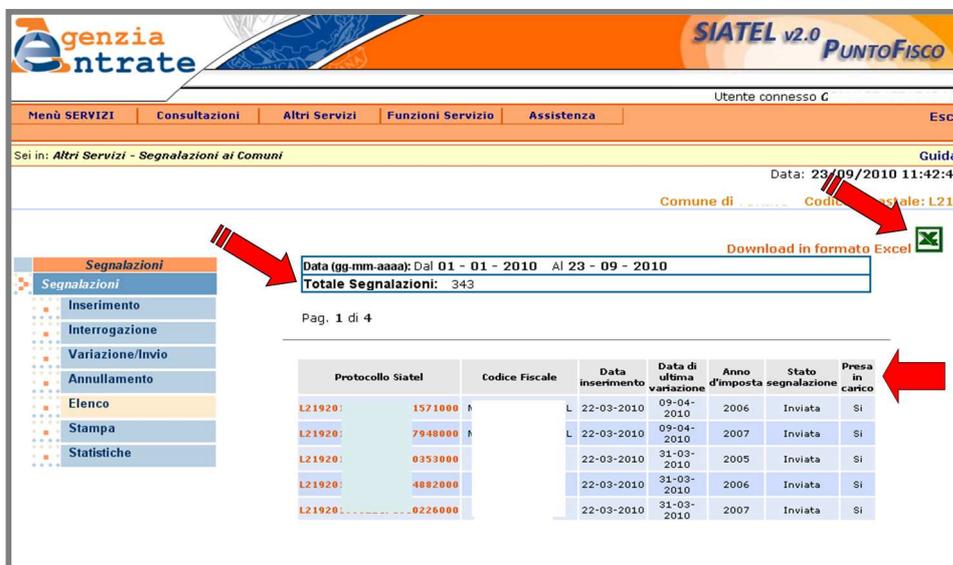
10.2.7 ELENCO SEGNALAZIONI INSERITE

La funzione elenco consente all'utente di avere una visione d'insieme di tutte le segnalazioni inserite. Sarà possibile vedere gli estremi della segnalazione e sapere se è stata correttamente presa in carico dall'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente.

The screenshot shows the "Elenco Segnalazioni" interface. The top header includes the "Agenzia Entrate" logo and "SIATEL v2.0 PUNTOFISCO". The user is logged in as "AA4BB01A01H501B". The main content area has a left sidebar with a "Segnalazioni" menu and a main panel with filters. The "Elenco per tipo di segnalazione" section has a "Stato segnalazione" dropdown menu. The "Periodo di riferimento (data inserimento segnalazione)" section has date pickers for "Data (gg-mm-aaaa)" from 01-01-2010 to 14-05-2010. An "Applica" button is at the bottom.

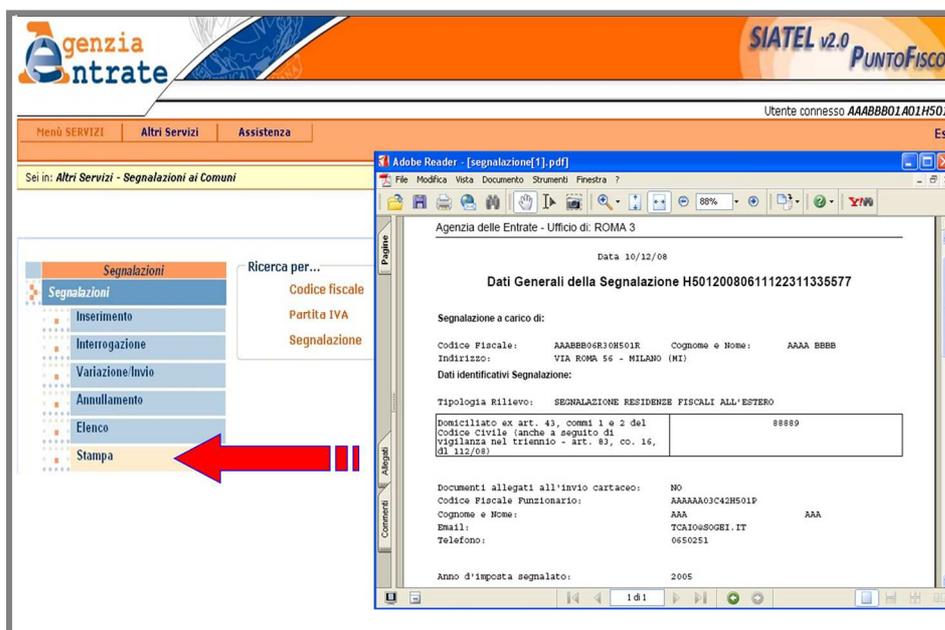
10.2.8 ESPORTAZIONE DEI DATI

È utile evidenziare che tutte le informazioni inserite possono essere esportate su un foglio di calcolo EXCEL.



10.2.9 STAMPARE I DATI DELLE SEGNALAZIONI

Infine, la funzione "Stampa" consente al funzionario di stampare i dati generali della segnalazione e di allegarli al fascicolo del soggetto.



Redazione

Alla redazione del presente lavoro hanno collaborato:

per l'Agazia delle Entrate, Direzione Regionale della Lombardia:

- Valente Stefano, *Ufficio Accertamento*
- Silipigni Gaetano, *Ufficio Accertamento*
- Fortino Rita, *Ufficio Accertamento*
- Donnarumma Lidia, *Ufficio Accertamento*
- Pellicanò Fiorella, *Ufficio Contenzioso e Disciplina*
- Trifilio Adriano, *Direzione Provinciale di Varese*
- Marturano Desirée, *Ufficio Accertamento*
- Scutifero Pietro, *Ufficio Accertamento*
- Lentini Daniele, *Ufficio Accertamento*

Per l'ANCI Lombardia:

- Almici Ezio, *Comunità Montana Val Trompia*
- Arosio Giuseppina, *Comune di Monza*
- Blasi Walter, *Comune di Lissone*
- Casarini Giandomenico, *Comune di Corsico*
- Cianciotta Angelo, *Comune di Bollate*

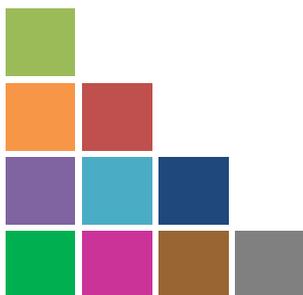
- Forno Bruna, *Comune di Milano*
- Mirandoli Marco, *Comune di Bergamo*
- Nocivelli Marco, *ANCI Lombardia*
- Rinaldi Barbara, *Comune di Bollate*
- Toselli Stefano, *ANCI Lombardia*
- Valtolina Vittorio, *Comune di Monza e ANUTEL*

Progetto grafico e impaginazione:

Caponigro Luciano, *Ancitel Lombardia*

Per contattare la Redazione:

- Agenzia delle Entrate, Direzione regionale della Lombardia: *dr.lombardia.comuni@agenziaentrate.it*
- ANCI Lombardia:
info@ancitel.lombardia.it



GRUPPO DI LAVORO DIREZIONE REGIONALE LOMBARDIA E ANCI LOMBARDIA