



Roma, 7 maggio 2021

OGGETTO: Indirizzi operativi e linee guida sulla prevenzione e contrasto all'evasione fiscale, nonché sulle attività relative al contenzioso tributario, alla consulenza e ai servizi ai contribuenti

INDICE

PREMESSA	4
1 PREVENZIONE, CONTRASTO E CONTENZIOSO TRIBUTARIO.....	7
1.1 Grandi Contribuenti	7
1.1.1 Le attività di analisi del rischio e selezione	7
1.1.2 Le attività di controllo.....	9
1.2 Imprese di Medie e piccole dimensioni	12
1.2.1 Le attività di promozione della compliance.....	12
1.2.2 Le attività di analisi del rischio e selezione	14
1.2.3 Le attività di controllo.....	17
1.3 Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed enti non commerciali.....	18
1.3.1 Le attività di promozione della compliance.....	18
1.3.2 Le attività di analisi del rischio, selezione e controllo	19
1.4 Contrasto Illeciti.....	22
1.4.1 L'attività in materia di antifrode	23
1.4.2 L'attività di contrasto agli illeciti fiscali internazionali	26
1.5 Attività Internazionali	27
1.5.1 La cooperazione amministrativa in campo fiscale: incremento delle fonti informative derivanti dallo scambio automatico di informazioni.....	27
1.5.2 Utilizzo dei dati provenienti da scambio automatico di informazioni	29
1.5.3 Accordi preventivi e risoluzione controversie internazionali	30
1.6 Contenzioso.....	31
1.7 Tutela del credito erariale	33
2 CONSULENZA	36
2.1 Rilevanza degli atti di prassi e delle pubblicazioni	36
2.2 Contenuto delle istanze di interpello e loro modalità di presentazione.....	37
2.3 Ipotesi di «richiesta di intervento» alla Divisione Contribuenti	42
2.4 Risposte a interpelli e consulenza giuridiche	42
2.5 Interpelli per i nuovi investimenti	43
2.6 Adempimento collaborativo.....	44
3 SERVIZI AI CONTRIBUENTI.....	46
3.1 Servizi di assistenza e informazione all'utenza	47
3.1.1 Servizi agili e feedback al contribuente	47
3.1.2 Assistenza fiscale - CIVIS	47
3.1.3 Il nuovo servizio web «Consegna documenti»	48

3.1.4	Il nuovo modello di accoglienza e ricevimento dell'utenza negli uffici	49
3.1.5	Assistenza telefonica.....	49
3.2	Istanze in autotutela sui contributi a fondo perduto	50
3.3	Rimborsi.....	50
3.4	Registrazione atti e successioni.....	51
3.5	Comunicazioni a seguito di controlli automatizzati o formali	52
3.6	Ripresa delle attività di notifica	54

PREMESSA

Con l'approvazione del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, si è consolidato il quadro normativo afferente alla piena ripresa delle attività di prevenzione e contrasto all'evasione, interessate nel 2020 da diversi provvedimenti normativi emessi nell'ambito del sostegno delle attività economiche.

Pertanto, sotto il profilo della prevenzione, al fine di agevolare i contribuenti nel corretto adempimento dei propri obblighi fiscali, riprenderà l'invio delle lettere di *compliance* dirette a consentire al contribuente di regolarizzare la propria posizione, evitando l'applicazione di sanzioni in misura piena a seguito di successive attività di controllo e accertamento.

Nell'ambito dell'attività di contrasto all'evasione, a seguito dell'emanazione del citato decreto-legge n. 41, è stato pubblicato il provvedimento del Direttore dell'Agenzia, Prot. n. 88314 del 6 aprile 2021, che ha dettato le linee guida per gli Uffici per la ripresa della notifica degli atti del controllo (accertamenti, atti di contestazione o di irrogazione delle sanzioni e atti di recupero dei crediti di imposta), in relazione ai quali era stata prevista, a conclusione dell'attività istruttoria svolta dalle strutture operative, la notifica nel 2021 (ai sensi del comma 1 dell'articolo 157 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 177). In considerazione dell'emergenza epidemiologica e della crisi economica che sta coinvolgendo numerose attività commerciali e imprenditoriali, l'attività di controllo dovrà essere indirizzata, sempre più, verso i contribuenti ad elevata pericolosità fiscale e, in particolare, verso coloro che pongono in essere fenomeni di frode, anche attraverso l'utilizzo indebito di crediti d'imposta (*i.e.*, credito d'imposta per ricerca e sviluppo) e altre agevolazioni, come quelle previste proprio per fronteggiare le conseguenze negative connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19 (ad esempio, i contributi a fondo perduto, i ristori, etc.).

Particolare attenzione, pertanto, dovrà essere riservata alle frodi in materia di IVA intracomunitaria, nonché a quelle realizzate tramite l'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti o attraverso l'utilizzo di dichiarazioni d'intento ideologicamente false.

L'attività di analisi, svolta al fine di individuare le diverse fattispecie sopra evidenziate, consentirà, altresì, di adottare le modalità istruttorie più idonee per la successiva attività di controllo, anche in funzione della rischiosità dei soggetti beneficiari.

Fintantoché perdurerà lo stato di emergenza, le strutture operative adotteranno le

diverse modalità istruttorie interne propedeutiche alle attività di accertamento, assicurando un'applicazione generalizzata del contraddittorio preventivo, privilegiando, ove possibile, attraverso l'utilizzo degli strumenti tecnici ed informatici a disposizione, le modalità di confronto a distanza individuate dalla circolare 23 marzo 2020, n. 6/E. La citata circolare, oltre a delineare le varie fasi da seguire per la gestione del contraddittorio a distanza nell'ambito del procedimento di adesione, ha precisato che le indicazioni ivi contenute possono essere adattate, caso per caso, ad ogni altro procedimento tributario che richiede la partecipazione ovvero il confronto con il contribuente.

Gli Uffici procederanno, inoltre, a definire a livello informatico le attività istruttorie avviate ai sensi dell'articolo 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e dell'articolo 51 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per le quali il contribuente ha già fornito elementi informativi utili alla valutazione della sua posizione fiscale, nonché i processi verbali di constatazione caratterizzati da rilievi di minor entità per i quali, dall'esame della documentazione, emerge la necessità di procedere all'archiviazione.

Nell'ambito delle attività rivolte ai servizi ai contribuenti si darà priorità in primo luogo all'erogazione dei rimborsi fiscali a cittadini e imprese, alla gestione dei contributi a fondo perduto, comprese le autotutele, e a consolidare le nuove modalità di interlocuzione e assistenza agli utenti «a distanza», in considerazione del fatto che tali attività contribuiscono anche alla ripresa delle attività economiche, fortemente incise dalle misure di contrasto alla diffusione dei contagi.

Particolare attenzione, anche in conseguenza della contrazione delle attività di trattazione degli atti del registro e delle dichiarazioni di successione, che potranno essere limitate al solo numero delle posizioni in scadenza e di tutte quelle che possono risultare utili alle necessità espresse dai contribuenti, dovrà essere rivolta ai servizi di assistenza ai contribuenti, garantendo la più ampia disponibilità di appuntamenti (sia in presenza che telefonici) e la gestione «agile» di tutte quelle attività che non saranno rese in presenza.

Inoltre, in seguito alla ripresa delle attività di invio delle comunicazioni conseguenti al controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni, di notifica degli avvisi di liquidazione e degli atti di accertamento delle imposte indirette, dovranno essere attuate tutte le attenzioni possibili per una trattazione sistematica delle istanze di autotutela

presentate attraverso i canali nel prosieguo indicati fornendo, dove possibile, una risposta esaustiva, senza rimandare la trattazione delle stesse ad un successivo contatto da parte del contribuente.

La necessità di accordare priorità alle lavorazioni relative ai servizi e ai rimborsi ai contribuenti rende opportuno calibrare, in maniera equilibrata, le risorse da destinare alle attività di controllo per il 2021, anche e soprattutto in considerazione della revisione degli obiettivi di *budget* assegnati.

Quindi, la strategia del controllo dovrà essere improntata ad una significativa individuazione delle forme più insidiose di frodi ed evasioni rilevanti, abbandonando rilievi di carattere meramente formale, effettuando la selezione delle posizioni da assoggettare a controllo coniugando il principio di equità con quello di proficuità dell'azione amministrativa.

Tanto premesso, la presente circolare si articola in tre sezioni, dedicate alla prevenzione e al contrasto dell'evasione, alla consulenza e ai servizi, nelle quali vengono forniti mirati indirizzi operativi per lo svolgimento delle azioni operative, distinte tra:

- attività di prevenzione e promozione dell'adempimento spontaneo, anche attraverso il ricorso ad istituti volti ad instaurare un'interlocuzione costante e preventiva tra Agenzia e contribuente, che tengano conto delle specificità delle diverse tipologie di soggetti (grandi imprese, anche operanti in ambito internazionale, medie imprese, imprese e lavoratori autonomi, persone fisiche, enti non commerciali);
- attività di controllo fiscale, destinate, in modo specifico, alle diverse macro-tipologie di contribuenti, e finalizzate alla riduzione dei rischi di evasione/elusione attraverso strategie differenziate a seconda delle caratteristiche delle categorie interessate;
- attività che, per loro natura, non sono specificamente riferibili alle suddette macro-tipologie di contribuenti, ma che hanno profili di trasversalità, quali quelle mirate a garantire il presidio dell'attività di interpretazione delle norme tributarie, mediante l'emanazione di circolari, risoluzioni e risposte ad interpelli/consulenze giuridiche, l'attività a rilevanza internazionale, le attività di contrasto alle condotte illecite, le attività intese alla diminuzione della conflittualità nei rapporti con i contribuenti, alla riduzione delle impugnazioni, all'incremento delle vittorie in giudizio e alla riduzione del rischio di evasione da riscossione, le attività relative alle procedure di

gestione della crisi di impresa;

- attività relative ai servizi ai contribuenti, quali i servizi di assistenza e informazione all'utenza, la trattazione delle istanze in autotutela sui contributi a fondo perduto, l'erogazione dei rimborsi fiscali, la registrazione di atti e successioni, la ripresa degli invii delle comunicazioni a seguito di controlli automatizzati o formali e di notifica degli avvisi di liquidazione e degli atti di accertamento.

1 PREVENZIONE, CONTRASTO E CONTENZIOSO TRIBUTARIO

1.1 Grandi Contribuenti

Con riferimento alle attività riguardanti il comparto dei «grandi contribuenti», per l'anno 2021, occorrerà uniformare le modalità di intervento alle linee dettate dallo stato di emergenza legato alla pandemia, come delineate in premessa.

In tale ambito, la Direzione Centrale Grandi Contribuenti, in continuità con gli anni precedenti, rafforzerà le attività di supporto nei confronti delle Direzioni regionali, impegnate nelle attività di controllo dei grandi contribuenti, sia con la predisposizione di documenti di prassi e indicazioni in merito alle attività di controllo, sia attraverso l'ordinaria attività di coordinamento, subordinata all'espressa richiesta di parere o di consulenza giuridica da parte delle Direzioni regionali. Al fine di garantire efficacia al coordinamento e di assicurare omogeneità di approccio, continueranno a svolgersi le riunioni di coordinamento periodiche sia regionali che nazionali, privilegiando il canale della videoconferenza.

1.1.1 Le attività di analisi del rischio e selezione

Con riferimento alle attività di analisi, le strutture delle Direzioni regionali competenti per i grandi contribuenti dovranno concentrare le proprie risorse sui soggetti che presentano un maggior rischio fiscale, ovvero su quelli che non esprimono comportamenti collaborativi e trasparenti.

La posizione fiscale dei contribuenti dovrà essere analizzata con l'ausilio degli strumenti e degli applicativi in uso e, in particolare, l'attività di «tutoraggio» dovrà essere realizzata sulla base delle dichiarazioni presentate per il periodo d'imposta 2019 e per quelle residuali relative all'anno precedente.

Il giudizio sulla maggiore o minore rischiosità del soggetto terrà conto degli

indicatori di rischio che emergono dall'analisi degli elementi informativi disponibili. Particolare attenzione dovrà essere posta all'analisi delle informazioni riguardanti il gruppo di appartenenza¹ e, a tal fine, potrà essere consultata la banca dati dedicata che, attualmente, è in linea con gli anni dal 2014 al 2018, e con la quale è possibile condurre sia un'analisi puntuale, che un'attività di selezione sulla base di diversi criteri.

Al fine di ottimizzare l'impiego delle risorse disponibili, il tutoraggio potrà essere svolto mediante un sintetico aggiornamento della scheda di rischio qualora, negli anni precedenti, non sia stato rilevato un livello di rischio alto, ovvero gli esiti dell'attività di controllo abbiano permesso di appurare che l'evento, a motivo del quale era stato attribuito un rischio alto, non si è verificato, a condizione che, dalle dichiarazioni o dai bilanci successivi, non emergano scostamenti o eventi significativi. In tali casi, l'aggiornamento potrà riguardare solo i dati relativi alle ultime dichiarazioni fiscali presentate e al bilancio di esercizio.

Resta fermo che, in sede di determinazione del livello di rischio, si dovrà tener conto dei comportamenti che attestino la propensione del contribuente alla realizzazione di un rapporto collaborativo con l'Amministrazione finanziaria, fondato sulla trasparenza e sulla reciproca fiducia (in tal senso, potrà essere valorizzata, ad esempio, l'adesione al programma di *cooperative compliance* o la presentazione di interpelli per i nuovi investimenti).

Si rammenta, infine, che nell'ambito della scheda di rischio è evidenziata l'eventuale presentazione di istanze di interpello (interpelli ordinari, probatori, disapplicativi ed antiabuso). In merito, ai fini della verifica del rispetto della soluzione interpretativa resa in risposta alle suddette istanze, sarà attivato, nei confronti dei contribuenti di più rilevanti dimensioni, il relativo controllo sostanziale entro l'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e IVA, come previsto dall'articolo 27, comma 12, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2.

L'operatività delle Direzioni regionali, in relazione al comparto dei grandi contribuenti, sarà supportata anche dall'attività di analisi del rischio effettuata dall'Ufficio

¹ Dall'anno d'imposta 2019, possono rientrare nella platea dei grandi contribuenti i Gruppi IVA, di cui agli articoli 70-bis e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Specifici chiarimenti, con riferimento alle attività di controllo dei Gruppi IVA, saranno forniti con un successivo documento di prassi in corso di predisposizione.

Analisi, Indagini e Controlli della Direzione Centrale Grandi Contribuenti, sulla base delle informazioni oggetto di scambio internazionale riguardanti i *tax ruling reports* (Direttiva 2015/2376/UE - DAC 3 - e Azione BEPS n. 5), i *Country by Country Reports* (Direttiva 2016/881/UE - DAC 4 - e Azione BEPS n. 13) e i meccanismi transfrontalieri (Direttiva 2018/822/UE - DAC 6). Tali informazioni sono valutate a livello centrale e, qualora ritenute significative ai fini della ricostruzione di schemi di pianificazione fiscale aggressiva, segnalate agli Uffici competenti per le successive attività istruttorie.

1.1.2 Le attività di controllo

Occorre mantenere la funzione del controllo nella consolidata ottica di *compliance* che caratterizza, da alcuni anni, il rapporto tra il Fisco e le grandi imprese, oltre che ridisegnare gli obiettivi strategici, adeguandoli al perdurare della crisi pandemica e alla conseguente crisi economica.

Gli Uffici dell'Agenzia delle entrate, fino al perdurare dello stato di emergenza, limiteranno lo svolgimento delle attività istruttorie esterne, privilegiando altre forme di attività istruttorie propedeutiche alle attività di accertamento. Le eventuali attività istruttorie esterne si svolgeranno, in ogni caso, con modalità volte a limitare gli spostamenti fisici da parte dei contribuenti e dei loro rappresentanti, nonché del personale dipendente, nel rispetto delle disposizioni normative vigenti e delle indicazioni di prassi già impartite.

L'iniziativa delle Direzioni regionali sarà, quindi, prioritariamente indirizzata allo svolgimento delle attività istruttorie interne, mediante una ricognizione degli elementi informativi più rilevanti e recenti e, fino al perdurare dell'emergenza sanitaria, accordando priorità alle forme di comunicazione con il contribuente che non comportino riunioni in presenza.

In tale ambito, sarà accordata priorità alle posizioni che presentano un maggior grado di sostenibilità delle pretese. Gli Uffici competenti in relazione ai grandi contribuenti, inoltre, continueranno a svolgere, con priorità, nell'interesse dei contribuenti, l'attività istruttoria dei procedimenti relativi ai rimborsi.

Attraverso le linee di intervento, si continuerà a intercettare e contrastare, efficacemente, i fenomeni di pianificazione fiscale aggressiva, nazionale e internazionale, anche mediante l'uso appropriato delle banche dati disponibili per l'Agenzia delle entrate e di fonti informative appropriate.

In tale ambito e in continuità con il passato, particolare attenzione dovrà essere accordata alla necessità di assicurare l'uniformità delle attività di controllo sul territorio nazionale e, a tal fine, saranno segnalate alla Direzione Centrale Grandi Contribuenti particolari fattispecie, rinvenute nel corso di attività istruttorie, che possano rientrare nell'ambito di potenziali filoni di indagine, da diffondere o coordinare su base nazionale.

Le Direzioni regionali avranno cura di potenziare il ricorso al coordinamento e l'interazione con le giurisdizioni fiscali estere, attivando le adeguate forme di cooperazione amministrativa assicurate dal Settore Internazionale, ora inserito nell'organico nella Direzione Centrale Grandi Contribuenti.

Con particolare riferimento ai controlli simultanei/multilaterali e alle altre forme di cooperazione amministrativa avanzata (quali, ad esempio, la presenza di funzionari negli Uffici amministrativi e la partecipazione alle indagini amministrative nel territorio di un altro Stato – PAOE), è in corso un progetto di rafforzamento dell'utilizzo di tali strumenti, attraverso il coordinamento centralizzato in capo al Settore Internazionale, al fine di garantire la corretta attuazione delle procedure previste, la sensibilizzazione, il supporto e la formazione ai funzionari coinvolti nei controlli. Tale approccio è in linea con gli obiettivi della creazione di una *single platform* in sede UE, già avallata dal TADEUS², e risponde alla richiesta della Commissione Europea di approntare le misure organizzative necessarie alla sua implementazione al fine di un proficuo utilizzo degli strumenti messi a disposizione dalla stessa.

Sarà, inoltre, garantita e data continuità a ogni adeguata e sistematica forma di coordinamento con la Guardia di Finanza, attraverso l'attivazione di tavoli congiunti tra le strutture territoriali e centrali dell'Agenzia con i Reparti operanti e il Comando Generale, le cui soluzioni consentono di conferire omogeneità alle tematiche di maggiore rilevanza e complessità.

Da ultimo, le attività di controllo, nei confronti dei soggetti che non rivestano, con continuità (in tutti i periodi d'imposta oggetto di controllo), la qualifica di «grandi contribuenti», saranno condotte attivando l'opportuno coordinamento tra le competenti Direzioni provinciali e Direzioni regionali, al fine di condividere gli elementi informativi raccolti, anche con riferimento agli esiti dell'attività di tutoraggio, ed assicurando la

² Il *Tax Administration EU Summit* (TADEUS) è un network strategico di dialogo tra le Amministrazioni fiscali europee e patrocina iniziative connesse alle priorità delle Amministrazioni fiscali della UE.

gestione uniforme delle fattispecie esaminate.

Con riferimento alle attività di accertamento, l'azione sarà finalizzata all'innalzamento della qualità delle contestazioni, al sempre più efficace coordinamento tra le strutture centrali e le strutture regionali, nell'ambito della definizione delle pretese tributarie più rilevanti (sia in termini di soggetti coinvolti, sia di importi accertati). In tale ambito, sarà cura delle Direzioni regionali coinvolgere la Direzione Centrale Grandi Contribuenti (per i soggetti di competenza di quest'ultima), in relazione alle questioni che necessitano di un confronto a livello nazionale, in ragione della loro complessità o perché coinvolgono la competenza di più Direzioni regionali; ciò allo scopo di massimizzare il contributo che deriva dalle sinergie attribuibili ai coordinamenti tra le strutture centrali e le strutture regionali, nonché di trovare un approccio equilibrato, a livello nazionale, delle attività di contrasto all'evasione con una rinnovata sensibilità che tenga conto dell'impatto del Covid-19 sullo scenario economico dei vari settori.

A tal fine, dovranno essere valorizzati il dialogo e le forme di interlocuzione con i contribuenti. La buona qualità delle attività accertative e il loro buon esito, a seguito delle procedure adesive/conciliative previste dall'ordinamento giuridico, ovvero all'esito degli eventuali contenziosi, concorrerà oltre che a ridurre il *tax gap* a livello nazionale, anche all'obiettivo di un Fisco più equo e percepito meglio dal contribuente in un momento di profonda crisi economica.

Nelle attività accertative, si renderà opportuno dare priorità a posizioni riguardanti fattispecie e comportamenti che, stante la situazione generale di sofferenza economica, causata dalla pandemia in corso, risultano di particolare disvalore. In particolare, saranno oggetto di contrasto particolari fenomeni di evasione ed elusione fiscale, quali, come anticipato in premessa, le frodi, l'abuso del diritto, le false compensazioni, l'indebita fruizione di regimi agevolativi e di misure di sostegno a seguito della pandemia (in merito, vedasi quanto indicato infra al paragrafo 1.2.2).

Infine, si rammenta che, con la circolare 23 marzo 2021, n. 3/E, sono stati forniti chiarimenti interpretativi in merito al funzionamento dell'imposta sui servizi digitali, introdotta dall'articolo 1, commi da 35 a 50, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di bilancio per il 2019); le modalità applicative della disciplina sono contenute nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, Prot. n. 13185 del 15 gennaio 2021. Il primo anno di applicazione della richiamata disciplina è il 2020.

La Direzione Centrale Grandi Contribuenti avvierà, nel corso del 2021, un'attività pilota di controllo della corretta applicazione della disciplina dell'imposta sui servizi digitali, con particolare riguardo agli aspetti contabili, dichiarativi e di versamento. Gli esiti di questa attività pilota saranno oggetto di specifica condivisione con le Direzioni regionali, attraverso una successiva attività di formazione rivolta alle strutture operative, cui sarà demandato il prosieguo dell'attività di controllo.

Nel corso del 2021, inoltre, la Direzione Centrale Grandi Contribuenti intensificherà l'attività di controllo della corretta applicazione della disciplina sul sistema di scambio automatico finanziario internazionale (*Common Reporting Standard*), con particolare riguardo agli obblighi di adeguata verifica (*due diligence*) e comunicazione (*reporting*) all'Agenzia delle entrate delle informazioni relative ai conti finanziari, che si qualificano come conti oggetto di comunicazione, da parte delle istituzioni finanziarie tenute alla comunicazione secondo le disposizioni della legge 18 giugno 2015, n. 95, di attuazione della Direttiva 2014/107/UE - DAC 2, e del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 28 dicembre 2015 e successive modifiche ed integrazioni. Gli esiti di tale attività, che si inserisce nell'ambito di uno specifico progetto condiviso con il Forum Mondiale per la Trasparenza Fiscale e lo Scambio di Informazioni (GFTEOI: cfr. anche par. 1.5), saranno oggetto di specifica condivisione con le Direzioni regionali, attraverso una successiva attività di formazione rivolta alle strutture operative cui sarà demandato il prosieguo dell'attività di controllo.

1.2 Imprese di Medie e piccole dimensioni

1.2.1 Le attività di promozione della compliance

Come specificato in premessa, al fine di agevolare la graduale ripresa delle attività economiche e, nel contempo, supportare i contribuenti nel corretto adempimento dei propri obblighi fiscali, vengono riprese selettivamente le attività di promozione per l'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA, privilegiando le comunicazioni aventi funzione di *reminder* e che consentano al contribuente di regolarizzare la propria posizione evitando ulteriori aggravii futuri.

In particolare, è previsto l'invio di comunicazioni a coloro che, in base ai dati delle fatture elettroniche, dell'esterometro e dei corrispettivi telematici, non risultino ancora aver

presentato la dichiarazione, ovvero l'abbiano presentata con dati incompleti. Detta attività è finalizzata a consentire il corretto adempimento dichiarativo, nei modi e termini di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, beneficiando delle riduzioni sanzionatorie ivi previste per la correzione di errori e omissioni.

Analogamente, è previsto – nel quarto trimestre dell'anno – l'invio di comunicazioni, a coloro che, in base ai dati delle fatture elettroniche, dell'esterometro e dei corrispettivi telematici, non risultino aver presentato le comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA per i primi due trimestri del 2021. Anche in questo caso, la finalità è quella di consentire la regolarizzazione dell'adempimento, mediante l'invio, da parte del contribuente, delle comunicazioni omesse, ovvero in sede di dichiarazione annuale IVA (modello IVA 2022), consentendo, altresì, il versamento delle sanzioni in misura ridotta (si veda, al riguardo, la risoluzione n. 104/E del 28 luglio 2017).

È inoltre previsto, nel quarto trimestre del 2021, l'invio di comunicazioni ai contribuenti per i quali, a seguito della registrazione degli aiuti individuali nel Registro Nazionale aiuti di Stato, per il periodo di imposta 2018, si è riscontrato il superamento dell'ammontare complessivo concedibile in regime *de minimis*.

A tale proposito, si ricorda, infatti, che l'articolo 52 della legge 24 dicembre 2012, n. 234, integralmente sostituito dalla legge 29 luglio 2015, n. 115, ha apportato sostanziali modifiche in materia di monitoraggio e controllo degli aiuti di Stato, istituendo, presso il Ministero dello sviluppo economico, il «Registro nazionale degli aiuti di Stato³». Con la comunicazione, si invita il contribuente a verificare la correttezza dei dati dichiarati nel quadro dichiarativo relativo agli aiuti di Stato e, nel caso, a rettificare la dichiarazione fiscale restituendo le somme indebitamente fruite, evitando, in tal modo, future attività di recupero.

Per tutte le attività di promozione della *compliance*, innescate in base a liste selettive centrali, il coinvolgimento delle strutture competenti riguarderà l'attività di assistenza ai contribuenti, che richiedano chiarimenti in merito alle comunicazioni ricevute, ed il

³ Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con i Ministri dell'economia e delle finanze e delle politiche agricole alimentari e forestali, 31 maggio 2017, n. 115, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 28 luglio 2017, è stato adottato il Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato e, attualmente, l'Agenzia delle entrate gestisce gli aiuti fiscali automatici e semi-automatici (commi 1 e 7 dell'articolo 10 del citato Regolamento), che devono essere registrati nel Registro Nazionale aiuti di Stato, nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono dichiarati.

tempestivo esame della documentazione giustificativa, eventualmente prodotta anche per il tramite del Canale CIVIS.

Per quanto riguarda le attività afferenti alla gestione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), nel 2021, si prevede una campagna informativa finalizzata a portare a conoscenza dei contribuenti l'eventuale presenza di errori, omissioni o incoerenze, riscontrati nei modelli dichiarativi relativi ai periodi d'imposta 2018 e 2019, al fine di evitare il ripetersi delle stesse anomalie per il periodo d'imposta 2020. Le relative comunicazioni saranno rese disponibili tramite pubblicazione nel cassetto fiscale, nella seconda metà del 2021. Anche in questo caso, è salvaguardata la facoltà, per il contribuente, di correggere gli errori oggetto di comunicazione anche per le annualità 2018 o 2019, ricorrendo allo strumento del ravvedimento operoso e presentando una dichiarazione integrativa.

Tale attività, in coerenza con il più complesso progetto degli ISA, rappresenta uno strumento di ausilio per stimolare il corretto assolvimento degli obblighi tributari e rafforzare la collaborazione con l'Amministrazione finanziaria, anche con l'utilizzo di forme di comunicazione preventiva rispetto alle scadenze fiscali.

1.2.2 Le attività di analisi del rischio e selezione

Nell'orientare le attività di analisi del rischio e di selezione dei soggetti da sottoporre a controllo, si dovrà tenere conto dell'impatto della crisi epidemiologica da Covid-19 sulle piccole e medie imprese e, in particolar modo, sulla crisi di liquidità che le misure governative di contenimento del contagio hanno determinato per alcuni soggetti e settori economici.

Al fine di agevolare ed indirizzare tali analisi, a breve, sarà messa a disposizione delle Direzioni regionali un'analisi effettuata dalla Divisione Contribuenti che, partendo dai dati della fatturazione elettronica relativi ai periodi d'imposta 2019 e 2020, evidenzia l'impatto che ha avuto la pandemia sui diversi settori economici.

Come ribadito in passato, i dati delle fatture elettroniche e dei corrispettivi telematici sono di fondamentale importanza per le attività di controllo, in quanto consentono, oltre all'attività di promozione della *compliance* (di cui si è parlato in precedenza) e il controllo

preventivo delle frodi, l'immediato confronto – senza necessità di accesso esterno – con i dati dichiarativi di un soggetto, non appena resi disponibili, dal quale emergono le situazioni di anomalia che dovranno formare oggetto di un controllo più approfondito.

In generale, l'attività di analisi del rischio e di selezione dei soggetti, ritenuti a maggiore pericolosità fiscale, dovrà essere realizzata valorizzando l'uso delle banche dati e degli applicativi informatici a disposizione degli Uffici, in modo da individuare, in maniera efficace, i soggetti da sottoporre a controllo.

L'attività dovrà essere prioritariamente indirizzata nei confronti dei soggetti che hanno indebitamente fruito dei diversi regimi agevolativi che l'ordinamento offre, a regime, e previsti dai vari decreti che si sono succeduti dal 2020 ad oggi, per fare fronte alla crisi economica generata dalla pandemia.

In particolare, a partire dal 2020, l'Agenzia delle entrate è stata impegnata nell'erogazione dei contributi a fondo perduto previsti dalle seguenti disposizioni:

- articolo 25 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. «Rilancio» - contributo a fondo perduto), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77;
- articolo 59 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104 (c.d. «Agosto» - contributo a fondo perduto per attività economiche e commerciali nei centri storici), convertito con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126;
- articolo 1 del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137 (c.d. «Ristori» - contributo a fondo perduto da destinare agli operatori IVA dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive), convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176⁴;
- articolo 2 del decreto-legge 9 novembre 2020, n. 149 (c.d. decreto «Ristori bis» - contributo a fondo perduto da destinare agli operatori IVA dei settori economici interessati dalle nuove misure restrittive del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 3 novembre 2020);
- articolo 1 del decreto-legge 23 novembre 2020, n. 154 (c.d. decreto «Ristori ter»);
- articolo 6 del decreto-legge 30 novembre 2020, n. 157 (c.d. decreto «Ristori quater»);

⁴ La legge 18 dicembre 2020, n. 176 ha convertito, con modificazioni, il decreto-legge n. 137 del 2020, nel cui testo sono confluiti il decreto-legge n. 149 del 2020 («Ristori bis»), il decreto-legge n. 154 del 2020 («Ristori ter»), il decreto-legge n. 157 del 2020 («Ristori quater»), contestualmente abrogati.

- articolo 2 del decreto-legge 18 dicembre 2020, n. 172, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 gennaio 2021, n. 6 (c.d. decreto «Natale»);
- articolo 1 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41 (c.d. decreto «Sostegni»).

Le istanze presentate telematicamente per il riconoscimento del contributo sono state sottoposte, in fase di accoglienza, a un primo controllo sulla base dei dati a disposizione, mentre la verifica delle ulteriori condizioni (ad esempio, il limite di accesso al beneficio e il calcolo del contributo) può essere effettuata solo con l'utilizzo dei dati dichiarativi pervenuti successivamente alla fase di erogazione.

A tal proposito, a seguito di elaborazioni effettuate centralmente, saranno rese disponibili alle Direzioni regionali liste di soggetti da sottoporre a controllo, corredate da istruzioni operative più dettagliate ai fini dei relativi recuperi.

I criteri di rischio attengono, a titolo esemplificativo, alla verifica della condizione di accesso dei ricavi (ove prevista), della corretta indicazione della percentuale del contributo spettante in funzione della dimensione del richiedente, della congruità dell'ammontare delle operazioni effettuate nel corso del 2019 e del 2020, della ricorrenza dei firmatari, e della presenza di eventuali indici di frode fiscale sugli stessi.

Per quanto riguarda il controllo sul credito d'imposta per ricerca e sviluppo, è stato riscontrato, in numerosi casi, che le imprese beneficiarie risultano assistite da soggetti che svolgono attività di consulenza sulle diverse misure agevolative, e che appaiono specializzate nella costruzione di documentazione solo formalmente corretta al fine di dimostrare la spettanza del credito.

Inoltre, sono state riscontrate posizioni incoerenti rispetto ai presupposti oggettivi e soggettivi della misura agevolativa. Tali incoerenze possono rappresentare i primi indicatori di rischio e sono individuabili quando l'attività di ricerca e sviluppo, soprattutto se interna all'azienda, è difficilmente compatibile con l'attività economica dichiarata, con la struttura organizzativa dell'impresa, con l'assenza di costi per l'attività di ricerca e sviluppo interna, negli anni precedenti all'istituzione del credito d'imposta, ecc.

L'attività di analisi svolta al fine di individuare le diverse fattispecie sopra evidenziate e i risultati della stessa dovranno guidare, con oculatezza, la scelta delle modalità istruttorie con le quali effettuare la successiva attività di controllo, anche in funzione della rischiosità

dei soggetti beneficiari, limitando l'attività istruttoria esterna alle fattispecie più insidiose, e valorizzando al massimo le occasioni e gli strumenti di contraddittorio preventivo.

Ferme restando le attività connesse al recupero di crediti inesistenti sulla base delle posizioni individuate a livello centrale (vedasi infra par. 1.4 Contrasto Illeciti), le Direzioni regionali e le Direzioni provinciali valuteranno l'opportunità di approfondire l'analisi di posizioni irregolari basate su meccanismi utilizzati per usufruire indebitamente di benefici fiscali e, qualora appaiano ascrivibili a strutturati sistemi fraudolenti, interesseranno, senza indugio, il Settore Contrasto Illeciti della Direzione Centrale Piccole e Medie Imprese.

Al riguardo, si sottolinea la necessità di evitare azioni non adeguatamente commisurate al rischio sotteso e non in linea con le presenti linee guida e l'importanza di individuare i reali beneficiari, anche a garanzia dell'efficacia dell'azione.

1.2.3 Le attività di controllo

Nel corso del 2021, l'attività di controllo, come ribadito in premessa, dovrà essere indirizzata e concentrata al contrasto di quei comportamenti che, anche alla luce della grave situazione economica in cui versano le attività produttive, risultano connotati da un alto disvalore sociale a danno della collettività e che, al contempo, permettono a coloro che li mettono in atto di falsare le regole concorrenziali.

In particolare, l'attività di controllo degli Uffici si concentrerà, oltre che sul recupero dei contributi a fondo perduto indebitamente fruiti, di cui si è parlato nel paragrafo precedente, sui soggetti che hanno indebitamente utilizzato crediti d'imposta in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e sui soggetti destinatari di benefici e incentivi fiscali tra cui principalmente i seguenti crediti agevolativi: credito di imposta per ricerca e sviluppo⁵, credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno⁶, credito di imposta sisma centro-Italia⁷, credito di imposta zone economiche speciali⁸, credito di imposta formazione 4.0⁹.

⁵ Articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2014, n. 9.

⁶ Articolo 1, commi 98 e seguenti, della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

⁷ Art. 18-*quater* del decreto-legge 9 febbraio 2017, n. 8, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 aprile 2017, n. 45.

⁸ Articolo 5, comma 2, del decreto-legge 20 giugno 2017, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2017, n. 123.

⁹ Articolo 1, commi 46 e seguenti, della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

Tra questi, in considerazione dei fenomeni di indebito utilizzo già riscontrati, particolare attenzione dovrà essere prestata al controllo del credito di imposta per ricerca e sviluppo.

In generale, per tutti i tipi di agevolazione fruiti sotto forma di crediti di imposta, si segnala l'importanza di dedicare specifico impegno al riscontro delle compensazioni indebite, ponendo particolare attenzione, data l'insidiosità della fattispecie, anche ai casi in cui i crediti, palesemente fittizi, risultino utilizzati in compensazione per il pagamento di somme iscritte a ruolo o di somme dovute a seguito di atti di accertamento, soprattutto se sono stati oggetto di definizione, a vario titolo, da parte del contribuente (ad esempio, definiti in adesione, mediazione, conciliazione, ecc.).

Inoltre, è opportuno rammentare che il dedicare una quota dell'attività di controllo ai fenomeni sopra riportati e, cioè, all'esistenza dei crediti di imposta utilizzati in compensazione o delle deduzioni dal reddito ovvero delle riduzioni dell'imposta ordinaria, risponde anche all'esigenza di verificare la corretta applicazione delle normative di favore, che costituiscono aiuti di Stato, e che sono sottoposte anche al monitoraggio da parte della Commissione Europea.

Siffatta verifica richiederà un significativo impegno, avuto riguardo alle numerose agevolazioni consentite in correlazione con l'emergenza pandemica.

1.3 Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed enti non commerciali

1.3.1 Le attività di promozione della compliance

Nell'anno 2021, è prevista la ripresa graduale, dilazionata in più lotti distribuiti nel tempo, di invio di comunicazioni di *compliance* al fine di segnalare al contribuente l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili, attraverso l'istituto del ravvedimento operoso, con una rilevante riduzione delle sanzioni applicabili. Le comunicazioni riguarderanno i contribuenti-persone fisiche per i quali, relativamente alle dichiarazioni dei redditi presentate per l'anno d'imposta 2017, sia stata riscontrata, sulla base dei dati in possesso dell'Agenzia delle entrate, un'anomalia riguardante una o più categorie reddituali. Le comunicazioni sono inviate agli indirizzi di posta elettronica certificata e, in caso di indirizzo PEC non attivo, la spedizione è effettuata

mediante posta ordinaria. Dette comunicazioni, corredate con i dati in possesso dell'Agenzia, saranno altresì consultabili all'interno del «Cassetto fiscale» del contribuente.

Nel corso del 2021, saranno elaborate ulteriori comunicazioni con l'intento di ricordare ai contribuenti l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione all'anno di imposta 2020. Tali comunicazioni saranno inviate, presumibilmente nel mese di gennaio 2022, alle persone fisiche che, sulla base dei dati in possesso dell'Agenzia, risultino aver percepito redditi di lavoro dipendente e assimilati, di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi. I contribuenti saranno invitati alla presentazione della dichiarazione entro i 90 giorni successivi al termine previsto dalla norma, usufruendo della riduzione di sanzioni sia per la presentazione della dichiarazione, che per i relativi versamenti delle imposte dovute.

In considerazione delle difficoltà determinatesi a seguito della diffusione dell'epidemia da Covid-19, i contribuenti saranno invitati, prioritariamente, ad utilizzare il canale CIVIS o gli altri strumenti telematici disponibili (e-mail - PEC) per l'invio della documentazione in loro possesso e, solo come modalità residuale, alla consegna diretta dei documenti in ufficio, sempre mediante previo appuntamento.

Le Direzioni provinciali e le Sezioni di Assistenza Multicanale assicureranno la consueta idonea assistenza ai contribuenti, che necessitano di chiarimenti in merito alle comunicazioni ricevute, ed esamineranno, tempestivamente, gli elementi ritenuti utili a giustificare l'incongruenza che ha originato la comunicazione.

1.3.2 Le attività di analisi del rischio, selezione e controllo

In linea generale, l'attività di analisi e selezione sarà realizzata attraverso l'utilizzo delle banche dati e degli applicativi informatici messi a disposizione, quali ausili per la programmazione e la selezione dei soggetti da sottoporre a controllo. L'attività volta a individuare le posizioni da sottoporre a controllo dovrà essere, in ogni caso, supportata da un'attenta analisi del rischio, mirata a far emergere le situazioni più rilevanti, evitando di impegnare risorse in contestazioni di natura meramente formale.

A livello centrale, la Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed Enti non commerciali – Settore Controllo – Ufficio Analisi e Controllo garantirà un costante

supporto alle strutture regionali e provinciali, anche attraverso la definizione di metodologie operative per le attività di selezione e controllo e per favorire il corretto adempimento fiscale.

Per quanto riguarda l'ordinaria attività di controllo, saranno messe a disposizione degli Uffici, sulla base degli incroci dei dati in possesso dell'Agenzia:

- le posizioni dei soggetti che non hanno giustificato l'anomalia comunicata o non hanno modificato il loro comportamento a seguito della ricezione della comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo. Al riguardo, si ribadisce l'importanza di effettuare un numero congruo di controlli su tali soggetti, al fine di consolidare la percezione, da parte dei contribuenti e dei professionisti che li assistono, che la mancata comunicazione all'Agenzia di elementi utili a giustificare l'anomalia segnalata o il mancato ravvedimento operoso comportano sempre un elevato rischio di essere sottoposti a controllo;
- le posizioni di coloro che sono stati esclusi dall'invio delle comunicazioni finalizzate a favorire l'adempimento spontaneo per omessa dichiarazione dei redditi e che risultano aver percepito e non dichiarato, in tutto o in parte, uno o più redditi appartenenti a diverse categorie reddituali, nonché dei soggetti operanti in qualità di sostituti d'imposta che risultano non aver dichiarato e versato (integralmente o parzialmente) le ritenute risultanti dalle certificazioni uniche relative a redditi di lavoro dipendente, assimilati al lavoro dipendente, redditi di lavoro autonomo, provvigioni e diversi e redditi da locazioni brevi. Un ulteriore fenomeno di particolare rilevanza riguarda la parziale o omessa dichiarazione dei redditi dei fabbricati derivanti dai contratti di locazione breve. Nell'ambito dell'attività di analisi finalizzata al controllo, si procederà all'utilizzo, come dati di riscontro, tanto delle comunicazioni trasmesse dagli intermediari che intervengono nel contratto, quanto dei dati delle certificazioni uniche trasmesse dagli intermediari che intervengono nel pagamento ed operano una ritenuta del 21 per cento sui canoni o sui corrispettivi lordi.

Coerentemente con le priorità definite dall'atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2020-2022, sarà dato impulso alle attività di promozione dell'adempimento spontaneo e di controllo sulle persone fisiche, in presenza di

elementi informativi su redditi di fonte estera, pervenuti tramite i flussi strutturati degli scambi automatici o da scambi spontanei provenienti da Paesi UE e/o OCSE, tra cui le informazioni pervenute tramite il *Common Reporting Standard* (CRS).

Particolare attenzione dovrà essere riservata, inoltre, alle analisi sui movimenti di capitale da e verso l'estero per importi rilevanti, al fine di intercettare comportamenti fiscali illeciti e fenomeni di indebita detenzione di disponibilità all'estero, anche in violazione delle norme sul monitoraggio fiscale delle attività estere di natura finanziaria, ai sensi del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, attraverso l'individuazione di posizioni caratterizzate da un'elevata rischiosità fiscale su cui procedere ad ulteriori approfondimenti istruttori, sempre attraverso l'ausilio del contraddittorio a distanza.

Nello specifico, formeranno oggetto di controllo le posizioni che, a seguito di analisi del rischio ed elaborazioni effettuate centralmente a partire dai dati pervenuti nell'ambito dello scambio automatico tra Paesi UE ed extra UE in base al *Common Reporting Standard*, non hanno formato oggetto di comunicazione per l'invito alla *compliance*. Tali posizioni saranno rese disponibili unitamente alle indicazioni operative per le conseguenti attività di controllo:

Con riferimento agli enti non commerciali e alle Onlus, l'attività delle Direzioni regionali e provinciali sarà supportata da specifiche analisi del rischio, volte prioritariamente all'individuazione degli enti che svolgono attività inidonee a perseguire scopi sociali, procedendo al recupero a tassazione delle agevolazioni indebitamente fruiti.

Gli Uffici effettueranno un numero di controlli idoneo a garantire l'effetto di deterrenza, nonché il recupero delle agevolazioni illegittimamente fruiti dalle organizzazioni che abusano della qualifica di enti *non profit*, anche traendo vantaggio dal particolare periodo di emergenza sanitaria.

L'attività potrà essere tesa, inoltre, a intercettare comportamenti posti in essere dagli enti *non profit*, nel corso del periodo di emergenza epidemiologica, che potrebbero celare finalità lucrative, quali, ad esempio, la mancata destinazione alle attività istituzionali delle risorse raccolte tramite campagne di raccolta fondi (cd. *crowdfunding*), realizzate anche attraverso piattaforme on-line.

L'attività di analisi del rischio, oltre ad essere effettuata utilizzando gli specifici applicativi disponibili, terrà conto anche della conoscenza diretta del territorio e delle singole peculiarità che caratterizzano i vari settori di attività, in modo da ottenere una selezione mirata dei soggetti, ed evitando di perseguire, salvo evidenti casi di abuso, situazioni di minima rilevanza.

Come anticipato, nell'attuale contesto caratterizzato dall'emergenza epidemiologica da Covid-19, al fine di minimizzare l'invasività delle eventuali attività istruttorie svolte, gli Uffici potranno, qualora possibile, interloquire con gli enti e procedere alla verbalizzazione di eventuali irregolarità riscontrate, gestendo il colloquio «a distanza» e privilegiando, se disponibile per il contribuente, l'impiego della posta elettronica certificata di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005, n. 68.

Al riguardo, si rinvia alle citate modalità gestionali delineate nella circolare 23 marzo 2020, n. 6/E.

Le attività di verifica degli adempimenti in materia di imposte di registro, ipotecaria e catastale e dell'imposta sulle successioni e donazioni, saranno eseguite tenendo conto delle consuete linee operative. L'attività di selezione del controllo formale sulla corretta applicazione dei diversi regimi impositivi derivanti dalla fruizione delle agevolazioni in materia di imposte di registro, ipotecaria e catastale, sulle successioni e donazioni, sarà supportata, nel corso del 2021, mediante l'aggiornamento degli applicativi di analisi e mediante la fornitura di chiarimenti agli Uffici in merito alle modalità di applicazione di specifiche agevolazioni fiscali, al fine di uniformare il comportamento in sede di controllo e di recupero delle maggiori imposte accertate.

Per quanto riguarda il controllo degli atti e delle dichiarazioni, sarà prestata particolare attenzione alla fase di selezione degli atti da sottoporre a controllo, concentrandosi sulle fattispecie con significativi ed elevati profili di rischio e che presentino, come anticipato in premessa, un interesse sia dal punto di vista della proficuità, sia della sostenibilità della pretesa tributaria.

1.4 Contrasto Illeciti

Nell'attuale contesto, l'attività di contrasto agli illeciti fiscali, sia di matrice domestica, sia a connotazione transnazionale, non ha comunque subito rallentamenti,

continuando ad assicurare un efficace presidio rispetto alle fattispecie maggiormente lesive degli interessi della collettività, ancora più necessario nell'attuale scenario socio-economico.

L'operatività si svolge, principalmente, attraverso il Settore Contrasto illeciti, su due principali macro-aree: il contrasto alle frodi fiscali e il contrasto agli illeciti fiscali internazionali, e deve muoversi, con sempre maggiore tempestività rispetto al perpetrarsi delle condotte fraudolente, su due piani distinti, ma interconnessi reciprocamente:

- individuazione delle fattispecie più ricorrenti, ai fini della definizione e della pianificazione delle più efficienti strategie di prevenzione e di contrasto;
- esecuzione dei controlli a maggiore complessità ed aventi ad oggetto gli illeciti di maggiore rilevanza e connotati da elementi di novità.

Le predette attività, condotte a livello centrale, forniscono impulso alle Direzioni regionali per operare un capillare presidio sul territorio, in attuazione delle direttive e dei percorsi investigativi proposti, e sottintendono, in continuità con il più recente passato, l'interlocuzione strategica e la stretta collaborazione tra l'Agenzia e gli altri attori istituzionali impegnati nelle attività di contrasto degli illeciti fiscali, anche in coordinamento con le Autorità giudiziarie coinvolte in ragione dei profili penali connessi ai controlli fiscali.

A tale ultimo proposito, fermo il carattere implicito di indifferibilità ed urgenza delle attività connesse ai procedimenti penali¹⁰ e a tutte le ipotesi di contrasto a rilevanti fattispecie di frode, continueranno – anche nel perdurare dell'emergenza sanitaria in corso – ad essere assicurate le attività esterne di controllo, nel rispetto rigoroso dei protocolli di sicurezza previsti.

1.4.1 L'attività in materia di antifrode

Sul fronte del presidio antifrode continua la valorizzazione di approcci preventivi, da porre in essere antecedentemente o in prossimità della commissione degli illeciti, con l'effetto, *inter alia*, di prevenire il concretizzarsi del danno erariale. Tale strategia di prevenzione consente un miglior utilizzo di risorse su fenomeni di frode più complessi, non intercettati dagli strumenti di prevenzione, e dà luogo a significativi effetti in termini di dissuasione dai comportamenti illeciti futuri, anche grazie all'inibizione, in radice, delle condotte fraudolente tentate (cosiddetta «allerta precoce»).

¹⁰ Cfr. circolare 6 maggio 2020, n. 11/E, *sub* quesito 5.8.

L'azione di prevenzione e contrasto alle frodi è stata affiancata da recenti importanti interventi del legislatore, tra i quali meritano attenzione, per quanto di interesse nella presente sede:

- i. gli articoli 2 e 3 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157; e
- ii. l'articolo 1, commi 1079 e seguenti, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio per il 2021).

In particolare, l'articolo 2 citato ha introdotto alcune limitazioni alla facoltà di compensazione dei crediti tributari nel modello di versamento F24, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nei confronti dei contribuenti destinatari dei provvedimenti di cessazione della partita IVA, ovvero di esclusione dalla banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie, emessi sulla base di quanto previsto dall'articolo 35, comma 15-*bis*, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. I predetti provvedimenti, che già assumevano importanza strategica al fine di disinnescare filiere commerciali fraudolente, interne o transnazionali, hanno pertanto acquistato una valenza ulteriore, dal momento che una circostanza ricorrente, in capo a soggetti privi di effettiva operatività, consiste proprio nella creazione di falsi crediti tributari.

Alla luce delle considerazioni sopra riportate, le Direzioni regionali e provinciali garantiranno un puntuale aggiornamento delle informazioni relative alla platea delle partite IVA, nel rispetto delle previsioni di cui al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate Prot. n. 110418 del 12 giugno 2017, provvedendo, senza ritardo, alla notifica dei provvedimenti ivi previsti, in caso di assenza dei requisiti soggettivi o oggettivi, ovvero di consapevole effettuazione di operazioni intracomunitarie in un contesto di frode IVA¹¹.

In tema di crediti tributari, l'Agenzia, fermo quanto sopra indicato in relazione all'indebito utilizzo degli stessi, proseguirà nel controllo dei crediti inesistenti, artatamente creati mediante documentazione falsa, artifici o altre condotte fraudolente. *In primis*, l'attività sarà rivolta al controllo dei crediti per attività di ricerca e sviluppo, per i quali l'esperienza operativa del Settore Contrasto Illeciti ha evidenziato l'esistenza di specifici

¹¹ Con riferimento alle attività prevenzione e repressione delle frodi in materia di Iva nazionale e comunitaria, si veda il disposto dell'articolo 83, comma 5, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.

pattern all'interno degli schemi illeciti finalizzati all'indebita compensazione, che potranno meglio orientare anche l'azione delle Direzioni regionali e provinciali, anche previa intesa con la Guardia di finanza, nel contrasto capillare della fattispecie sul territorio. In merito, saranno forniti indici di rischio e liste selettive, al fine di indirizzare le relative attività di controllo.

Il secondo intervento normativo innanzi richiamato (*i.e.*, l'articolo 1, commi 1079 e seguenti, della legge di bilancio 2021) rafforza la capacità dell'Agenzia delle entrate di reprimere le frodi fiscali connesse al fenomeno delle vendite, senza addebito dell'IVA, a falsi esportatori abituali, attuate mediante il rilascio ai propri fornitori di lettere d'intento ideologicamente false: in continuità con la progettualità avviata nel recente passato dal Settore Contrasto Illeciti, il presidio antifrode apprestato dal legislatore consente il blocco automatico, a seguito dell'incrocio dei dati, nell'emissione di lettere d'intento ideologicamente false e di fatture nei confronti di falsi esportatori abituali.

L'attività dell'Agenzia alimenterà, attraverso controlli preventivi sui *big-data* ed indagini mirate, coordinate centralmente, la base-dati contenente i falsi esportatori, prodromica alla piena attuazione della previsione normativa.

Oltre a rendere tecnicamente realizzabile il blocco automatico appena descritto, contribuendo a rafforzare l'ambito di prevenzione antifrode, in cui è impegnata l'Agenzia, la fatturazione elettronica ha, negli ultimi anni, fortemente potenziato le capacità di analisi rispetto ai contribuenti e alle connesse reti relazionali, consentendo di intercettare anche filiere fraudolente in danno all'IVA intracomunitaria. Tali istruttorie, efficaci e tempestive, proseguiranno sfruttando, altresì, la cooperazione internazionale, fondamentale in tema di frodi IVA, stante la transnazionalità dei circuiti illeciti. A questo proposito, un valore aggiunto è rappresentato dall'attuale partecipazione della competente struttura centrale antifrode al *network* Eurofisc (istituito dall'articolo 33 del Regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio del 7 ottobre 2010), con il coordinamento del *Working Field* n.1.

L'Agenzia continuerà a promuovere i controlli avverso i più rilevanti fenomeni illeciti che, quando relativi a frodi all'IVA intracomunitaria, dovranno essere, nei casi previsti, rappresentati alla competente Procura Europea (EPPO – *European Public Prosecutor's Office*¹²).

¹² Istituita nel 2017 (Regolamento (UE) 2017/1939 del Consiglio del 12 ottobre 2017), su impulso di 16 Stati membri intenzionati ad avviare una cooperazione rafforzata nella lotta contro le frodi ai danni del bilancio dell'Unione Europea

1.4.2 L'attività di contrasto agli illeciti fiscali internazionali

L'Agenzia prosegue e rafforza la propria attività di presidio finalizzata al contrasto agli illeciti fiscali internazionali maggiormente riscontrati sul territorio e mirata, nel contempo, ad individuare nuove forme di pianificazione fiscale, così da contemperare le già richiamate esigenze, sia di repressione che di prevenzione.

Il Settore Contrasto Illeciti procede con l'attività di controllo relativamente alle violazioni di maggiore rilevanza alla normativa del «monitoraggio fiscale», sia nei confronti degli intermediari tenuti alla trasmissione delle comunicazioni all'uopo previste, sia nei confronti dei contribuenti assoggettati all'obbligo dichiarativo. L'attività di controllo inerente al monitoraggio fiscale, in particolare, mira al raggiungimento di un duplice scopo: da una parte, l'attività di contrasto tende alla verifica del rispetto delle previsioni di cui al decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, attraverso un'apposita attività selettiva orientata ad individuare le posizioni che, anche sulla base delle informazioni acquisite per il tramite dei dati trasmessi degli intermediari finanziari, risultano aver omesso totalmente o parzialmente gli adempimenti dichiarativi in merito alle attività estere di natura finanziaria; dall'altra, le attività di controllo sono orientate ad approfondire l'origine delle provviste oggetto di trasferimento e/o detenzione all'estero, così da far emergere situazioni di illecita provenienza e/o di indebita sottrazione al prelievo fiscale domestico.

A tali fini, in linea con le disposizioni di cui al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia, Prot. n. 268208 del 21 luglio 2020, di attuazione dell'articolo 2 del decreto-legge 28 giugno 1990, n. 167, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, la Sezione Analisi e Strategie per il Contrasto agli Illeciti Fiscali Internazionali, in qualità di unità speciale costituita in attuazione dell'articolo 12, comma 3, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, procede a formulare richieste, anche per masse di contribuenti, ai soggetti individuati dal decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, anche in merito alle informazioni relative ai titolari effettivi, con riferimento a specifiche operazioni con l'estero o rapporti ad esse collegati.

La fittizia allocazione all'estero della residenza fiscale continua ad essere oggetto di

(oggi gli Stati membri partecipanti a detta forma di cooperazione rafforzata sono 22). In particolare, la Procura Europea, quale organo dell'Unione Europea, sarà competente per individuare, perseguire e portare in giudizio gli autori dei reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione previsti dalla direttiva (UE) 2017/1371 (c.d. direttiva PIF).

specifica analisi investigativa, sfruttando, in modo mirato e sistematico, le informazioni disponibili nelle banche dati in uso e i dati di fonte estera, anche di natura finanziaria, derivanti in particolare dallo scambio automatico, quali, *inter alia*, le informazioni pervenute tramite il *Common Reporting Standard* (CRS). Le attività in argomento saranno svolte sia dalla struttura centrale dedicata, sia dalle Direzioni regionali, che potranno avvalersi degli applicativi già in uso, nonché dei percorsi investigativi già esistenti e che saranno sviluppati a livello centrale.

Anche con riferimento alle attività investigative rivolte a soggetti diversi dalle persone fisiche, proseguono e si intensificano i riscontri mirati ad intercettare situazioni connotate da schemi di pianificazione fiscale illecita, consolidati ovvero innovativi, perpetrati allo scopo di veicolare flussi finanziari e materia imponibile oltre i confini nazionali, con particolare riguardo anche agli intermediari finanziari e agli altri soggetti coinvolti, in violazione degli obblighi correlati agli adempimenti del monitoraggio fiscale e all'imposizione diretta ed indiretta.

A tal fine, sfruttando le informazioni acquisite, anche per il tramite della cooperazione amministrativa e dello scambio di informazioni su richiesta, vengono approfondite situazioni di fittizia interposizione nella titolarità di beni e redditi, allo scopo di intercettare le forme più complesse e articolate di evasione fiscale internazionale.

1.5 Attività Internazionali

1.5.1 La cooperazione amministrativa in campo fiscale: incremento delle fonti informative derivanti dallo scambio automatico di informazioni

La trasparenza fiscale, lo scambio di informazioni e, più in generale, la cooperazione internazionale rappresentano strumenti fondamentali per il contrasto ai meccanismi di sottodimensionamento di base imponibile, che sfruttano le asimmetrie impositive e informative tra gli Stati. In tale ottica, prosegue il processo di valorizzazione, nell'ambito del contrasto all'evasione e all'elusione internazionale, del patrimonio informativo disponibile, soprattutto attraverso il potenziamento degli strumenti di scambio automatico di informazioni e lo sforzo per garantire una maggiore efficienza e trasversalità dei flussi informativi sulle attività internazionali tra le strutture centrali e territoriali dell'Agenzia su cui tali attività impattano.

L'Agenzia delle entrate è, inoltre, impegnata nella valorizzazione delle attività di

cooperazione internazionale relative alla mutua assistenza alla riscossione.

Nell'ottica di un potenziamento degli strumenti di riscossione internazionale, nel corso del 2021, è stato potenziato l'applicativo informatico che ha la finalità di promuovere il ricorso, da parte degli Uffici dell'Agenzia, alla cooperazione in materia di riscossione, come ulteriore mezzo di tutela del credito erariale, consentendo la selezione, in autonomia, dei crediti dell'Erario, per i quali vi siano i presupposti per l'attivazione della cooperazione internazionale, come, ad esempio, la possibile esistenza di redditi e/o di elementi patrimoniali di fonte estera. In tale applicativo, è stato valorizzato, in particolare, il patrimonio informativo proveniente dallo scambio di informazioni automatico fra gli Stati europei, al fine di individuare potenziali redditi/beni aggredibili del soggetto debitore all'estero. In tale contesto, è stato istituito anche un tavolo di lavoro con l'Agenzia delle entrate-Riscossione, al fine di rafforzare le sinergie con gli Agenti della riscossione e rendere più efficiente il flusso informativo relativo a tale forma di cooperazione.

Inoltre, l'Agenzia prosegue la sua opera di potenziamento delle attività connesse alle diverse tipologie di scambio di informazioni, attivabili sulla base delle Direttive europee e degli accordi internazionali che disciplinano lo scambio su richiesta, spontaneo ed automatico.

Per una corretta gestione dell'attività di scambio di informazioni su richiesta e spontaneo, sono in corso di aggiornamento le istruzioni operative per le strutture territoriali per migliorare l'efficacia dello scambio.

Per quanto concerne l'evoluzione dello scambio automatico, con particolare riguardo alle nuove tipologie di informazioni oggetto di scambio, si segnala che, nel corso del 2020, è stata finalizzata l'attuazione della direttiva (UE) n. 822/2018 del Consiglio che modifica la direttiva 2011/16/UE, per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale, relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica (c.d. DAC6), mediante l'approvazione del decreto legislativo di recepimento (decreto legislativo 30 luglio 2020, n. 100), del decreto ministeriale di attuazione (decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 17 novembre 2020) e del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, Prot. n. 364425 del 26 novembre 2020. L'attività di raccolta delle informazioni sui meccanismi transfrontalieri soggetti alla notifica, in considerazione della facoltà di proroga dell'avvio, esercitata dall'Italia, in virtù della direttiva (UE) 2020/876 del 24 giugno 2020 del Consiglio, è stata avviata il 1° gennaio

del 2021 e il primo scambio di informazioni tra Amministrazioni fiscali si è concluso a fine aprile 2021.

Inoltre, il 22 marzo 2021, il Consiglio ha approvato la direttiva (UE) n. 2021/514 che modifica la direttiva 2011/16/UE del 15 febbraio 2011, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale (c.d. DAC 7). Tale direttiva, oltre ad apportare rilevanti innovazioni all'impianto originario della direttiva 2011/16/UE, per rafforzare il meccanismo di scambio di informazioni fra gli Stati membri, introduce una nuova forma di scambio automatico in relazione alle informazioni comunicate dai gestori di piattaforme. Le disposizioni della direttiva, fatta eccezione per quelle riguardanti le verifiche congiunte, che si applicheranno dal 1° gennaio 2024, saranno applicabili a decorrere dal 1° gennaio 2023.

In considerazione dell'incremento delle forme di scambio automatico e della necessità di rispondere alle istanze provenienti sia dall'interno che dagli Organismi internazionali, l'Ufficio Cooperazione Internazionale prosegue nello sviluppo degli strumenti informatici che consentano una maggiore efficacia nella gestione e nel monitoraggio dello scambio di informazioni.

Inoltre, è stato anche avviato, nel 2020, un progetto specifico avente ad oggetto la predisposizione e l'implementazione del quadro amministrativo italiano per la *compliance* delle istituzioni finanziarie nell'ambito del *Common reporting standard* – CRS, con l'obiettivo, tra gli altri, di elaborare linee guida e istruzioni per i controlli in coerenza con lo standard internazionale definito nel Modello comune per la comunicazione di informazioni su conti finanziari in materia fiscale, da parte di istituzioni finanziarie di giurisdizioni partecipanti alle rispettive autorità competenti, ai fini dello scambio automatico delle predette informazioni (*Common reporting standard* – CRS) e nel relativo Commentario, così come nel Manuale di attuazione del *Common reporting standard* (*CRS Implementation handbook*). Come sopra anticipato, all'esito della prima fase del progetto relativa ai controlli, svolta dalla Direzione Centrale Grandi Contribuenti, le attività saranno demandate alle Direzioni regionali successivamente allo svolgimento dell'attività di formazione rivolta alle strutture operative.

1.5.2 Utilizzo dei dati provenienti da scambio automatico di informazioni

Per quanto riguarda l'utilizzo delle informazioni ricevute mediante lo scambio automatico, prosegue l'attività di validazione anagrafica, che consente l'effettiva fruibilità

dei dati da parte degli Uffici dell'Agenzia. Tutti i dati scambiati in via automatica vengono, al momento, gestiti essenzialmente a livello centrale.

Nell'ottica di un approccio centralizzato all'utilizzo dei dati e volto alla valorizzazione delle sinergie interne, finalizzate a rendere l'utilizzo dei dati direttamente funzionale alla promozione delle attività di *compliance* e di mirate attività di contrasto dell'evasione, sono state definite, per ciascuna tipologia di scambio automatico, le procedure per la messa a disposizione e il conseguente utilizzo dei dati da parte delle strutture competenti della Divisione Contribuenti.

Inoltre, l'Ufficio Cooperazione Internazionale sta sviluppando strumenti di *data warehouse* per l'analisi dei dati che consentano di massimizzare il potenziale informativo dello scambio automatico, sia sotto il profilo del patrimonio informativo disponibile, che del corretto funzionamento dello scambio di informazioni.

1.5.3 Accordi preventivi e risoluzione controversie internazionali

Gli accordi preventivi assumono grande rilevanza nel processo di *tax compliance* delle aziende che operano in ambito internazionale; la relativa disciplina è contemplata dall'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, recentemente modificato dalla legge 30 dicembre 2020, n. 178 (legge di bilancio per il 2021), con riguardo al periodo temporale di efficacia dell'accordo.

Il comma 5 del citato articolo 31-ter stabilisce che, per i periodi d'imposta per i quali l'accordo è in vigore, l'Amministrazione finanziaria esercita i poteri di cui agli articoli 32 e seguenti del sopra citato decreto del Presidente della Repubblica, soltanto in relazione a questioni diverse da quelle oggetto dell'accordo medesimo. Il successivo comma 6 prevede che, con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia, sono definite le modalità con le quali il competente Ufficio procede alla verifica del rispetto dei termini dell'accordo e del sopravvenuto mutamento delle condizioni di fatto e di diritto su cui l'accordo si fonda.

A tal riguardo, il Provvedimento direttoriale, Prot. n. 42295 del 21 marzo 2016, al paragrafo 7.2, prevede, tra l'altro, che l'Ufficio che ha stipulato l'accordo unilaterale o bilaterale può: «*durante il periodo di vigenza dell'accordo, invitare l'impresa per fornire chiarimenti e documentazione utile ai fini della verifica dello stesso*».

Alla luce delle disposizioni sopra richiamate, sarà cura delle Direzioni regionali, qualora nel corso di un controllo fosse sottoposta a verifica la corretta applicazione delle

norme contemplate dall'articolo 31-ter da parte di grandi contribuenti, attivare tempestivamente il coordinamento con l'Ufficio che ha stipulato l'accordo, al fine di evitare di sovrapporre azioni che implicino l'esecuzione delle medesime attività istruttorie.

Si rammenta, pertanto, di utilizzare l'applicativo SERPICO per il riscontro dell'esistenza di procedure di accordo preventivo in corso o concluse con le relative informazioni di sintesi.

Nel corso del 2021, continuerà l'attività di controllo del rispetto degli accordi unilaterali o bilaterali stipulati, da parte, rispettivamente, dell'Ufficio Accordi Preventivi o dell'Ufficio Risoluzione e Prevenzione Controversie Internazionali della Direzione Centrale Grandi Contribuenti.

Sarà, inoltre, effettuato il controllo del rispetto degli accordi per la determinazione del reddito agevolabile ai fini del c.d. *patent box*, la cui disciplina è contenuta nell'articolo 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190. Sempre nell'ottica di uniformare l'azione degli Uffici competenti a effettuare tale controllo, la Direzione Centrale Grandi Contribuenti predisporrà una specifica direttiva, che metterà a frutto l'esperienza maturata nel corso della gestione degli accordi di *patent box*, sia a livello centrale che regionale.

Con riguardo alle *Mutual Agreement Procedure* (MAP), si invita alla massima collaborazione in termini di raccordo tra l'attività di accertamento esplicita dalle Direzioni regionali e la gestione dei relativi esiti in sede di confronto diretto con le Amministrazioni fiscali estere.

Riguardo all'attività di controllo su fattispecie riconducibili al *transfer pricing*, si rammenta che essa deve sempre essere caratterizzata da un elevato grado di approfondimento dei fatti e delle circostanze del caso. A tal fine, la Direzione Centrale Grandi Contribuenti predisporrà direttive per migliorare l'uniformità dell'attività accertativa in tema di prezzi di trasferimento e avvierà un ciclo di incontri finalizzati a discutere i temi e le criticità maggiormente ricorrenti in sede di accertamento e di procedure amichevoli internazionali.

1.6 Contenzioso

Nell'ottica di un rapporto fondato sul dialogo, sulla collaborazione e sulla fiducia reciproca tra Fisco e cittadino, l'Agenzia persegue, tra gli altri, l'obiettivo della diminuzione

della conflittualità nei rapporti con i contribuenti, con la conseguente riduzione delle impugnazioni e l'incremento delle vittorie in giudizio.

Tali risultati si ottengono valutando, in modo sistematico, la sostenibilità della pretesa erariale sia nella fase precontenziosa, con la finalità di ridurre le impugnazioni, sia nella successiva fase contenziosa, assicurando una corretta ed efficace difesa degli interessi erariali in tutti i gradi di giudizio.

L'attività legale deve, inoltre, coordinarsi con quella di produzione amministrativa per il miglioramento della sostenibilità degli atti emessi, favorendo la circolazione e la valorizzazione, all'interno degli Uffici, delle esperienze maturate e delle criticità riscontrate in sede di gestione dei reclami e dei ricorsi, che costituiscono un parametro significativo per migliorare la qualità della produzione amministrativa e, quindi, ampliare la *tax compliance*.

L'esame delle pronunce giurisdizionali e degli esiti dei procedimenti di mediazione e di conciliazione deve, quindi, stimolare, all'interno dell'Agenzia, una riflessione critica finalizzata al miglioramento della qualità della produzione amministrativa e alla riduzione dei rinvii alla fase contenziosa. Trattasi di un passaggio essenziale per confermare la costante contrazione dell'indice di conflittualità e l'aumento dell'indice di vittoria.

È opportuno considerare che il 2021 rappresenta un anno eccezionale, per effetto della particolare situazione economica e sociale conseguente all'emergenza epidemiologica da Covid-19 e delle numerose misure di natura fiscale ed economica, adottate dal legislatore per ridurre i rischi dovuti alla pandemia.

Anche in tale contesto, in linea con quanto attuato negli anni precedenti, l'attività degli Uffici è posta in essere promuovendo le esigenze di:

- valutare la sostenibilità della pretesa, così da anticipare il presumibile esito dell'eventuale lite ed intercettare, prima o durante la fase contenziosa, gli atti difficilmente difendibili in giudizio;
- favorire l'adesione agli strumenti deflativi del contenzioso, assicurare la corretta e tempestiva gestione dei procedimenti di mediazione ed esperire il tentativo di conciliazione giudiziale con riferimento alle controversie per le quali se ne ravvisi la percorribilità; ciò assume ancora maggiore rilevanza nell'anno in corso, in cui riprenderà la notifica degli atti impositivi che, unitamente alla crisi economica, potrebbe avere ricadute importanti sul nuovo contenzioso in entrata;
- svolgere tempestivamente tutti gli adempimenti, previsti in capo alle strutture

deputate alla trattazione dei procedimenti di mediazione e dei giudizi tributari, imposti dalla legge;

- assicurare la corretta ed efficace definizione delle strategie di difesa, con conseguente incremento delle probabilità di vittoria dell’Agenzia.

Per favorire il corretto svolgimento delle attività, anche attraverso una sempre maggiore semplificazione e digitalizzazione degli adempimenti, deve essere assicurato il corretto utilizzo dei servizi telematici del contenzioso tributario e deve essere garantita la partecipazione alle udienze da remoto.

Occorre, inoltre, potenziare le iniziative di confronto e collaborazione con il contribuente e i suoi difensori, da effettuare anche a distanza attraverso l’utilizzo degli strumenti tecnici ed informatici a disposizione. Come già anticipato in premessa a tal fine potranno essere adattate, caso per caso, le indicazioni contenute nella circolare 23 marzo 2020, n. 6/E.

Prosegue, poi, la cooperazione con gli Agenti della riscossione, nella gestione delle impugnazioni di atti della riscossione, avviata nel 2015, che, mediante la difesa coordinata e l’uniformità dei comportamenti nella gestione del procedimento di mediazione e del processo tributario, assicura il miglioramento dell’esito di tali controversie e, quindi, l’incremento della riscossione coattiva.

Gli Uffici procedono anche alla sistematica esecuzione dei provvedimenti emessi nei giudizi tributari, ponendo in essere le misure necessarie. Le intimazioni per l’esecuzione delle sentenze, di cui all’articolo 29, comma 1, lettera a), secondo periodo, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, anche relative a provvedimenti emessi in anni precedenti, sono notificate gradualmente nel corso dell’anno, ponendo sempre particolare attenzione ai casi in cui vi siano termini in scadenza o altri motivi di urgenza.

1.7 Tutela del credito erariale

Il protrarsi della grave emergenza sanitaria e le stringenti misure socio-economiche di contrasto adottate dal Governo, che hanno pesantemente inciso sulla situazione finanziaria degli operatori economici e della generalità dei contribuenti, hanno determinato un maggiore ricorso, destinato verosimilmente ad incrementarsi, alle procedure di gestione della crisi di impresa, nonché alle procedure di sovraindebitamento. Conseguentemente, è

necessario un maggior impegno degli Uffici nelle connesse lavorazioni e, a tale fine, è opportuno dedicare maggiori risorse a detta linea di attività, al fine di assicurare un presidio più efficiente e tempestivo rispetto alle accresciute richieste.

Occorrerà, pertanto, provvedere, in primo luogo, al tempestivo svolgimento delle attività volte alla quantificazione del credito tributario, non ancora iscritto a ruolo/affidato, al fine di garantire l'esatta determinazione dell'importo della pretesa erariale che dovrà concorrere nella procedura.

Nello svolgimento dell'attività istruttoria delle procedure di crisi di impresa - concordato preventivo e accordo di ristrutturazione dei debiti - gli Uffici si atterranno alle indicazioni operative contenute nella circolare n. 34/E del 29 dicembre 2020.

In particolare, assicureranno la tempestiva valutazione delle proposte di trattamento del credito tributario, al fine di conciliare l'esigenza di conseguire il miglior recupero della pretesa erariale con l'interesse alla prosecuzione dell'attività aziendale e alla conservazione della forza-lavoro, rispetto al quale il fattore-tempo assume rilevanza in ordine alle probabilità di successo del risanamento, in termini di riduzione del rischio di aggravamento della crisi.

In un'ottica di trasparenza e correttezza dell'attività amministrativa, gli Uffici agevoleranno le forme di contraddittorio ritenute più idonee in ordine agli aspetti della proposta e del piano di risanamento che siano ritenuti carenti, non attendibili o non sostenibili.

L'attività istruttoria prevede un'attenta analisi della proposta e del piano di risanamento alla luce della relazione di attestazione rilasciata a corredo della documentazione prescritta dalla normativa vigente, al fine di riscontrare la convenienza economica del trattamento offerto all'Erario in funzione della capienza del patrimonio del proponente nell'alternativa liquidatoria. A tal fine, gli Uffici prediligeranno un approccio casistico, che implica la massima attenzione alle caratteristiche specifiche di ciascuna fattispecie e alla situazione economico-finanziaria in cui versa l'impresa, valutando il trattamento del credito tributario, nell'ottica di rendere concretamente attuabile il risanamento aziendale. Ottica cui si ispirano sia l'attuale legge fallimentare (regio decreto 16 marzo 1942, n. 267), che il futuro Codice della Crisi d'impresa e dell'insolvenza (decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14), e che contemplano la facoltà del giudice di omologare le procedure di concordato preventivo e di accordo di ristrutturazione dei debiti, anche in

manca di adesione dell'Amministrazione finanziaria, qualora la stessa risulti determinante per le maggioranze necessarie all'omologazione, e il giudice ritenga, anche in base alle risultanze della relazione redatta dal professionista attestatore, che la proposta dell'imprenditore sia conveniente rispetto all'ipotesi liquidatoria.

Con riguardo alle procedure di fallimento, gli Uffici assicureranno l'espletamento delle attività necessarie ad assicurare la rituale insinuazione nello stato passivo della procedura concorsuale, da parte dell'Agente della riscossione, provvedendo autonomamente, qualora la tempistica per la formazione dei ruoli o l'affidamento dei carichi risulti incompatibile con i termini per il deposito delle domande di insinuazione al passivo, nonché quando ne ricorra l'esigenza.

Pari attenzione deve essere posta nelle attività dirette al consolidamento dell'esposizione debitoria del contribuente e negli adempimenti necessari ad assicurare l'insinuazione nelle procedure di insolvenza dichiarate da autorità estere, fornendo diretto riscontro alle comunicazioni ricevute dagli organi preposti alla gestione della procedura, come a suo tempo indicato nella direttive di programmazione delle attività di prevenzione e contrasto all'evasione, contenute nella circolare n. 25/E del 31 luglio 2013, oppure assumendo contatti diretti con detti organi, qualora la notizia della pendenza della procedura venga altrimenti acquisita¹³.

Al di fuori dello specifico ambito delle procedure concorsuali e di quanto sopra esposto, gli Uffici, come di consueto, assicureranno lo svolgimento di tutti gli altri adempimenti in materia di riscossione, necessari a garantire la tutela della pretesa erariale e il rispetto dell'attività di mutua assistenza amministrativa nel campo della riscossione, per il dettaglio dei quali si fa rinvio alle direttive programmatiche degli anni precedenti.

Ai fini di una migliore efficienza dei processi di riscossione, anche nell'ambito delle procedure concorsuali, tenuto conto anche dei numerosi provvedimenti di sospensione e di rinvio dei versamenti, correlati alle molteplici operazioni di cosiddetta rottamazione, è necessario uno stretto coordinamento con gli Agenti della riscossione, sia mediante il costante scambio informativo esistente ed i contatti delle reti di referenti, sia attraverso la fattiva collaborazione nei «Tavoli regionali» tra Agenti della riscossione e Direzioni

¹³ Al riguardo, si segnala che le procedure di insolvenza dichiarate nell'ambito dei paesi membri dell'Unione europea sono disciplinate dal Regolamento UE del 20 maggio 2015, n. 848, e che, in attuazione di detto regolamento, è stato emanato il successivo Regolamento del 12 giugno 2017, n. 1105, contenente gli schemi per le comunicazioni tra organi della procedura e creditori, tra i quali è compreso anche il modello per la comunicazione dell'ammontare del credito ai fini dell'insinuazione alla procedura.

regionali, nel contesto dei quali può avvenire, in forma strutturata, il confronto sulle strategie e sui risultati complessivi, nonché sulla trattazione di fattispecie particolarmente complesse.

2 CONSULENZA

2.1 Rilevanza degli atti di prassi e delle pubblicazioni

L'Agenzia, anche per l'anno 2021, assicura il presidio dell'attività di interpretazione delle norme tributarie mediante l'emanazione di documenti di prassi (circolari e risoluzioni) e la pubblicazione, da parte delle strutture centrali, delle risposte rese ad istanze di interpello ammissibili e di consulenza giuridica esterna, come previsto dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 7 agosto 2018.

In considerazione delle numerose disposizioni di carattere tributario, introdotte a partire dal 2020 per contrastare l'emergenza epidemiologica da Covid-19, ad esempio, in materia di contributi a fondo perduto, di crediti d'imposta e di sovvenzioni a favore dei contribuenti in difficoltà a causa dell'emergenza sanitaria, l'Agenzia ne assicura l'interpretazione, avendo cura di trattare, in via prioritaria, quelle di maggior interesse e impatto immediato per i contribuenti, oltre a quelle destinate a produrre i loro effetti in sede di presentazione delle dichiarazioni fiscali.

In linea generale, le risposte fornite agli interpelli e alle consulenze giuridiche, sia in sede centrale che regionale, costituiscono, infatti, uno strumento di supporto al contribuente per la comprensione e l'applicazione delle disposizioni di natura fiscale e contribuiscono a creare il patrimonio interpretativo dell'Agenzia, utile, altresì, ad uniformare il comportamento delle strutture territoriali. Ad esso, infatti, gli Uffici possono attingere al fine di orientare anche la propria attività operativa.

L'attività interpretativa contribuisce ad instaurare con i contribuenti un dialogo trasparente e dinamico, prevenendo gli inadempimenti tributari e riducendo la conflittualità, in una prospettiva di rafforzamento della fiducia nei riguardi dell'Amministrazione finanziaria.

Infine, tenuto conto, che, in base all'articolo 11, comma 4, della legge 27 luglio 2000,

n. 212: *«non ricorrono condizioni di obiettiva incertezza quando l'amministrazione ha compiutamente fornito la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente mediante atti pubblicati ai sensi dell'articolo 5, comma 2»* della citata legge, si ritiene opportuno evidenziare che, qualora l'istanza abbia ad oggetto fattispecie corrispondenti a quelle per le quali l'Agenzia abbia già pubblicato atti di prassi o le risposte di cui al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 7 agosto 2018, l'istanza è inammissibile per mancanza delle condizioni di obiettiva incertezza di cui all'articolo 5, comma 1, lettera c), del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156.

2.2 Contenuto delle istanze di interpello e loro modalità di presentazione

A seguito dell'introduzione, con l'inizio della pandemia, di numerose misure di natura fiscale, volte a contrastare gli effetti negativi dell'emergenza sanitaria – tra le quali, ad esempio, l'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020 (cd. decreto Rilancio), in materia di detrazione delle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022, a fronte di specifici interventi in ambito di efficienza energetica, antisismici, di installazione di impianti fotovoltaici, nonché delle infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici (cd. *Superbonus*) – si è intensificato, notevolmente, il ricorso all'istituto dell'interpello, sia da parte dei contribuenti sia da parte dei professionisti, in qualità di tecnici incaricati dai contribuenti stessi.

Al fine di consentire che le istanze presentate siano qualificabili come interPELLI, cui l'Agenzia è tenuta a rispondere, con gli effetti previsti dal comma 3 dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), si ritiene utile ribadire alcuni chiarimenti per evitare la presentazione di istanze inammissibili oppure di istanze non riconducibili all'area dell'interpello di cui al citato articolo 11.

In particolare, facendo seguito ai chiarimenti già forniti, da ultimo, con la circolare n. 31/E del 23 dicembre 2020, si evidenzia che le questioni interpretative – che possono costituire oggetto di un'istanza di interpello – devono riguardare l'interpretazione di una norma di natura tributaria, qualora sussistano obiettive condizioni di incertezza in merito all'applicazione della stessa ad un caso concreto e personale. Per tale motivo, sono escluse dall'area dell'interpello, le istanze con le quali il contribuente si limita a richiedere esclusivamente un accertamento di tipo tecnico, nel senso precisato dalla circolare n. 9/E del

1° aprile 2016, ovvero, non deve trattarsi di istanze *«caratterizzate dalla necessità di espletare attività istituzionalmente di competenza di altre amministrazioni, enti o soggetti diversi dall'Agenzia delle Entrate e che presuppongono specifiche competenze tecniche non di carattere fiscale (cd. accertamenti di tipo tecnico cfr. ipotesi sub b), paragrafo 1.1)»*.

Ad esempio, in materia di *Superbonus*, l'Agenzia non interpreta la normativa edilizia, sicché alla stessa non può essere richiesta nessuna valutazione in merito alle situazioni di non conformità urbanistica dell'immobile sul quale si intendono eseguire gli interventi agevolabili.

Ugualmente, deve essere confermata l'impossibilità di ricondurre all'ambito dell'interpello le istanze presentate dai professionisti che formulano quesiti di carattere generale, senza fare riferimento ad un caso concreto e personale, omettendo, nel contempo, di fornire i dati identificativi del contribuente direttamente interessato all'interpretazione della norma tributaria e nei cui riguardi dovrebbero prodursi gli effetti della risposta dell'Amministrazione finanziaria.

Ciò premesso in linea generale, si ricorda che i requisiti minimi che devono caratterizzare il contenuto di un'istanza di interpello sono indicati nell'articolo 3 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156. Alcuni di essi – come, ad esempio, l'omessa sottoscrizione dell'istanza o la mancata allegazione della procura rilasciata, ai sensi dell'articolo 63 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, al professionista incaricato della presentazione dell'istanza – comportano la sola irregolarità dell'istanza che il contribuente può sanare fornendo gli elementi mancanti, a seguito della richiesta di regolarizzazione notificata dagli Uffici.

Altri elementi, quali i dati identificativi dei contribuenti e la circostanziata e specifica descrizione della fattispecie, se assenti, provocano, tassativamente, l'inammissibilità dell'istanza e, non comportando per l'Ufficio alcun obbligo di provvedere alla regolarizzazione dell'istanza ricevuta, non possono essere sanati dal contribuente successivamente alla presentazione della stessa.

Pertanto, al fine di evitare la ricezione di istanze inammissibili o non riconducibili all'area dell'interpello disciplinato dall'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 e dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, Prot. n. 27 del 4 gennaio 2016,

come modificato dal Provvedimento, Prot. n. 47688 del 1° marzo 2018, nonché dalla circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, è necessario che le istanze siano formulate in maniera tale da contenere:

- a) i dati identificativi del contribuente ed eventualmente i dati del suo legale rappresentante;
- b) la circostanziata e specifica descrizione del caso concreto e personale da trattare ai fini tributari sul quale sussistono concrete condizioni di incertezza;
- c) l'indicazione della procedura di interpello che si intende attivare fra quelle di cui alle diverse lettere del comma 1 e al comma 2 dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (ordinario, probatorio, antiabuso e disapplicativo);
- d) le specifiche disposizioni di cui si richiede l'interpretazione, l'applicazione o la disapplicazione;
- e) l'esposizione, in modo chiaro e univoco, della soluzione proposta;
- f) l'indicazione del domicilio e dei recapiti, anche telematici, dell'istante o dell'eventuale domiciliatario presso il quale devono essere effettuate le comunicazioni dell'amministrazione e deve essere comunicata la risposta;
- g) la sottoscrizione del contribuente o del suo legale rappresentante.

Oltre che dai soggetti cui è attribuita la rappresentanza di contribuenti diversi dalle persone fisiche, l'interpello può essere attivato anche dal procuratore generale o speciale del contribuente, quale ad esempio il professionista incaricato dal contribuente, munito di procura conferita secondo le formalità stabilite all'articolo 63 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Nelle ipotesi in cui le istanze presentate risultino prive dei dati identificativi dei contribuenti cui si riferisce il caso concreto e personale, oppure della circostanziata e specifica descrizione della fattispecie, l'inammissibilità sarà comunicata, possibilmente, in tempi più brevi rispetto alle ordinarie scadenze, al fine di permettere al contribuente di ripresentare correttamente l'istanza.

Inoltre, al fine di orientare i contribuenti nella corretta individuazione della struttura dell'Agenzia competente alla trattazione delle istanze di interpello e al fine di evitare che la presentazione della stessa ad una struttura diversa da quella competente determini un differimento dei termini della risposta – i quali, infatti, iniziano a decorrere dal momento in

cui l'istanza viene ricevuta dalla struttura competente – si ritiene utile fornire le seguenti indicazioni, tenuto conto delle modifiche organizzative che hanno interessato, nel 2019, 2020 e 2021, le strutture centrali dell'Agenzia.

La competenza alla trattazione delle istanze di interpello è attribuita secondo le seguenti modalità:

- le istanze di interpello riguardanti i tributi erariali sono presentate alla Direzione regionale competente in base al domicilio fiscale del soggetto istante, indipendentemente dall'ammontare dei ricavi realizzati dal gruppo societario al quale, eventualmente, il contribuente istante dovesse appartenere. Nel caso di variazione del domicilio fiscale, anche ai fini dell'individuazione della Direzione regionale competente, troverà applicazione la regola prevista dall'ultimo comma dell'articolo 58 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, in base alla quale tali variazioni sono opponibili all'Amministrazione finanziaria dal sessantesimo giorno successivo a quello in cui si sono verificate;
- le istanze concernenti l'imposta ipotecaria dovuta in relazione agli atti diversi da quelli di natura traslativa, le tasse ipotecarie e i tributi speciali catastali, nonché le istanze aventi ad oggetto disposizioni o fattispecie di natura catastale sono presentate alla Direzione regionale nel cui ambito opera l'Ufficio competente ad applicare la norma tributaria oggetto di interpello.

Infine, in deroga alla generale competenza delle Direzioni regionali sono presentate direttamente alla Divisione contribuenti, sia per i quesiti che rientrano nelle attribuzioni del «ramo Entrate» sia per i quesiti che rientrano nelle attribuzioni del «ramo Territorio», esclusivamente le istanze presentate:

- dalle amministrazioni centrali dello Stato ed enti pubblici a rilevanza nazionale;
- dai soggetti non residenti nel territorio dello Stato, tenuto conto che in sede di interpello l'Ufficio non effettua alcun accertamento in merito alla residenza fiscale del contribuente; la residenza del soggetto istante viene stabilita acriticamente sulla base delle informazioni e/o dichiarazioni contenute nell'istanza. In mancanza di quest'ultime si farà riferimento alle informazioni disponibili in Anagrafe tributaria;
- dai soggetti di più rilevante dimensione cioè i soggetti individuati dall'articolo 27,

comma 10, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, che conseguono – in base all’ultima dichiarazione presentata – un volume d’affari o un ammontare di ricavi non inferiore a cento milioni di euro. Come già precisato nella circolare n. 19/E dell’8 agosto 2019, il volume di affari o l’ammontare di ricavi, sulla base del quale un soggetto può qualificarsi di rilevante dimensione, deve essere riferito alla singola società e/o ente che presenta l’istanza di interpello, non rilevando, quindi, il dato «aggregato» relativo ai ricavi ed al volume di affari conseguito dall’intero gruppo societario al quale dovesse, eventualmente, appartenere il soggetto istante. È opportuno, inoltre, precisare – per i soggetti diversi dagli enti creditizi e dalle imprese di assicurazione per i quali si rimanda al Provvedimento del Direttore dell’Agenzia, Prot. n. 54291 del 6 aprile 2009 – che i ricavi sulla base dei quali va verificata la dimensione del contribuente istante sono esclusivamente quelli di cui all’articolo 85, comma 1, lettere a) e b), del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR). Per i soggetti che esercitano arti e professioni rileva invece l’ammontare lordo complessivo dei compensi di cui all’articolo 53, comma 1, del TUIR.

L’istanza può essere presentata alla Direzione competente, esclusivamente mediante consegna a mano, plico raccomandato con ricevuta di ritorno o tramite posta elettronica certificata (PEC).

Alle modalità di presentazione sopra elencate, si aggiunge la posta elettronica libera (PEL), esclusivamente per i soggetti non residenti che non si avvalgono di un domiciliatario nel territorio dello Stato.

Le istanze di interpello che pervengono all’Agenzia tramite una modalità diversa da quelle sopra elencate sono considerate come non presentate e quindi sono del tutto improduttive degli effetti dell’interpello, come chiarito nella circolare n. 9/E del 1° aprile 2016. In questo caso, l’Agenzia informa il contribuente invitandolo a ripresentare l’istanza tramite uno dei canali consentiti.

In caso di invio telematico, l’istanza dovrà essere sottoscritta con firma digitale ovvero, se sottoscritta con firma autografa, dovrà essere accompagnata da copia di un documento di identità dell’istante a garanzia dell’autenticità della sottoscrizione.

2.3 Ipotesi di «richiesta di intervento» alla Divisione Contribuenti

Le Direzioni regionali inoltrano «*per richiesta di intervento*» – entro 30 giorni dalla data di presentazione - gli interpelli e le consulenze giuridiche alla Divisione contribuenti, che fornisce direttamente la risposta al contribuente, nelle ipotesi già individuate nella circolare n. 19/E dell'8 agosto 2019 e, inoltre, nei seguenti casi:

- le istanze che pongono quesiti interpretativi in merito alla corretta individuazione dell'aliquota IVA, sempre che le stesse siano corredate del necessario parere tecnico dell'Agenzia delle dogane; in mancanza di quest'ultimo le istanze di interpello sono dichiarate inammissibili ai sensi del combinato disposto di cui all'articolo 3, comma 1, lettera c), e all'articolo 5, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156 e alle stesse non potrà essere fornita risposta neanche a titolo di consulenza giuridica;
- le istanze che propongono questioni di carattere interpretativo riguardanti la norma fiscale e che implicano il necessario coordinamento con altre amministrazioni (ad esempio in materia di *art-bonus*);
- le istanze presentate da soggetti di competenza di più Direzioni regionali e della Divisione contribuenti.

2.4 Risposte a interpelli e consulenza giuridiche

L'Agenzia prosegue nell'impegno di ottimizzazione dei tempi di risposta, sia in sede centrale che regionale, alle istanze di interpello previste dall'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente) e di consulenza giuridica, al fine di facilitare il corretto e tempestivo adempimento degli obblighi tributari da parte dei contribuenti, nell'ottica di favorire la *tax compliance*.

A tal fine e nella prospettiva di rendere più efficiente il presidio dell'attività interpretativa, le Direzioni regionali garantiscono puntuali azioni finalizzate alla contrazione dei tempi di risposta alle istanze di interpello e di consulenza giuridica, fornendo il proprio parere, ove possibile, in tempo utile per consentire al contribuente di porre in essere l'adempimento tributario. Inoltre, provvedono alla tempestiva richiesta di regolarizzazione e

di documentazione integrativa per gli interpelli *ex* articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente ed incentivano, in linea generale, l'utilizzo del canale telematico gestito mediante la Posta elettronica certificata.

2.5 Interpelli per i nuovi investimenti

Nell'ambito delle attività che hanno la finalità di favorire una maggiore competitività delle imprese italiane e di incrementare l'attrazione in Italia di investimenti di imprese estere, svolge un ruolo importante la programmazione delle attività riferite ai soggetti che hanno presentato istanze di interpello nuovi investimenti, ai sensi dell'articolo 2 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (Decreto Internazionalizzazione).

Come noto, rispetto a questa peculiare tipologia di interpello (per i cui chiarimenti si rinvia a quanto illustrato con la circolare 1° giugno 2016, n. 25/E), il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 29 aprile 2016, pubblicato nella Gazzetta ufficiale n. 110 del 12 maggio 2016 (d'ora in avanti, Decreto attuativo), con specifico riferimento alle attività di controllo, ha espressamente previsto che: *«Avvalendosi degli ordinari poteri istruttori di cui all'articolo 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 52 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, l'Agenzia delle entrate può verificare l'assenza di mutamenti nelle circostanze di fatto o di diritto rilevanti ai fini del rilascio della risposta e la corretta applicazione delle indicazioni date nella stessa [...]»*.

Si ricorda che detta attività è di esclusiva competenza dell'Agenzia delle entrate e, in particolare, della Direzione provinciale o della Direzione regionale (se trattasi di soggetto di grandi dimensioni), competenti in base al domicilio fiscale del soggetto istante. Gli Uffici di dette strutture, prima di redigere un eventuale processo verbale di constatazione o altro atto a contenuto impositivo o sanzionatorio, sono tenuti ad interpellare l'Ufficio Nuovi Investimenti della Direzione Centrale Grandi Contribuenti per il necessario coordinamento (cfr. l'articolo 6, comma 3, del Decreto attuativo). Con riferimento ai soggetti che hanno presentato istanza di interpello nuovi investimenti e che, conformandosi alla risposta resa, abbiano avuto accesso all'istituto dell'adempimento collaborativo (articolo 2, comma 3, del Decreto Internazionalizzazione e articolo 8, comma 1, del Decreto attuativo), la competenza ai fini del controllo è assegnata all'Ufficio Adempimento Collaborativo della predetta

Direzione Centrale.

Posto che l'Ufficio Nuovi Investimenti ha fornito risposte in relazione ad istanze attinenti a Piani di Investimento che hanno prodotto effetti sulle posizioni fiscali dei soggetti istanti, riferite ai periodi d'imposta 2016 e successivi, rilevanti sia ai fini delle imposte dirette che nell'ambito delle imposte indirette, è necessario che, a decorrere da quest'anno, le strutture territoriali competenti, in sede di controllo, garantiscano, per i suddetti periodi di imposta, una tempestiva attivazione del preventivo coordinamento.

Al riguardo, con apposita Direttiva Interna della Direzione Centrale Grandi Contribuenti, saranno fornite specifiche indicazioni operative in ordine alle modalità da seguire per attivare il prescritto coordinamento, la cui richiesta dovrà, necessariamente, essere inviata in tempo utile affinché sia fornito riscontro alla struttura richiedente, in via anticipata rispetto ai termini di consegna del processo verbale di constatazione e/o di decadenza dal potere di accertamento.

2.6 Adempimento collaborativo

In una prospettiva di rafforzamento del rapporto fiduciario con l'Amministrazione finanziaria, anche allo scopo di agevolare il corretto adempimento degli obblighi tributari, il regime di Adempimento collaborativo con i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale («*Tax Control Framework*») ha l'obiettivo di elevare gli standard di certezza fiscale, anticipando la fase del controllo sostanziale (controllo ex ante) e garantendo una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali, in anticipo rispetto alla presentazione della dichiarazione.

Dal punto di vista organizzativo, la competenza per le attività relative al regime di Adempimento collaborativo e per il controllo sulle dichiarazioni presentate dai contribuenti ammessi al regime, nei periodi di imposta in cui lo stesso regime trova applicazione, è attribuita, in via esclusiva, alla Direzione Centrale Grandi Contribuenti, all'interno della quale è operativo un apposito Ufficio Adempimento collaborativo, con sedi a Roma e a Milano, il quale a regime, sarà in grado di massimizzare il beneficio della conoscenza in profondità del contribuente e dei suoi sistemi di controllo del rischio fiscale.

Al fine di evitare reiterazioni di accessi e di richieste rivolte al contribuente e garantire uniformità di indirizzo strategico e operativo, per i periodi di imposta antecedenti all'ingresso nel regime in trattazione, si ricorda che il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 26 maggio 2017 (prot. n. 101573/2017), al punto 11.2, stabilisce che le articolazioni territoriali competenti informano preventivamente l'ufficio Adempimento collaborativo dell'intenzione di attivare un controllo nei confronti del contribuente o di inserire il contribuente nel piano annuale dei controlli e lo interpellano per il necessario coordinamento, prima di redigere un processo verbale di constatazione o altro atto a contenuto impositivo o sanzionatorio. La Direzione Centrale Grandi Contribuenti assicurerà, nel corso dell'anno, un'adeguata attività di supporto alle strutture territoriali al fine di realizzare una ottimale sinergia operativa.

3 SERVIZI AI CONTRIBUENTI

Come anticipato in premessa, nella particolare situazione venutasi a creare a causa della crisi epidemiologica in corso, le attività istituzionali del corrente esercizio saranno finalizzate principalmente all'erogazione dei rimborsi fiscali a cittadini e imprese, alla gestione dei contributi a fondo perduto, comprese le autotutele, e a consolidare le nuove modalità di interlocuzione e assistenza agli utenti «a distanza». Per garantire tali attività, considerate prioritarie anche al fine di contribuire alla ripresa delle attività economiche, fortemente incise dalle misure di contrasto alla diffusione dei contagi, le strutture operative attueranno tutte le misure organizzative possibili al fine di destinare ai processi interessati il maggior numero possibile di risorse.

Contestualmente, si potranno limitare le attività di trattazione degli atti del registro e delle dichiarazioni di successione al solo numero delle posizioni in scadenza e di tutte quelle che, se trattate, possono risultare utili alle necessità espresse dai contribuenti.

Particolare attenzione, anche in conseguenza della contrazione delle attività su atti e successioni, dovrà essere rivolta ai servizi di assistenza ai contribuenti, garantendo la più ampia disponibilità di appuntamenti (sia in presenza che telefonici) e la gestione «agile» di tutte quelle attività che non saranno rese in presenza.

Inoltre, in seguito alla ripresa delle attività di invio delle comunicazioni conseguenti al controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni, di notifica degli avvisi di liquidazione e degli atti di accertamento delle imposte indirette, dovranno essere attuate tutte le attenzioni possibili per una trattazione sistematica delle istanze di autotutela presentate attraverso i canali nel prosieguo indicati, fornendo, ove possibile, una risposta esaustiva, senza rimandare la trattazione delle stesse ad un successivo contatto da parte del contribuente. Si ritiene opportuno, in tale contesto, puntare alla gestione delle istanze, prescindendo dai tempi di risoluzione delle stesse, avendo come risultato la conferma o la correzione di quanto segnalato dal contribuente.

Si forniscono, nel dettaglio, ulteriori elementi finalizzati alla gestione delle specifiche attività.

3.1 Servizi di assistenza e informazione all'utenza

Per supportare i contribuenti nel corretto adempimento dei propri obblighi fiscali, agevolando la richiesta e la fruizione di servizi «da casa», senza doversi recare in un Ufficio territoriale, l'Agenzia ha intrapreso un approccio multidirezionale: ha nell'immediato stabilito nuove regole per la fruizione dei servizi individuati come essenziali, ha investito nell'ampliamento della gamma di servizi disponibili via web e in nuove infrastrutture tecnologiche, e ha ridefinito il modello organizzativo di accoglienza e di accesso fisico in Ufficio.

Tutte le iniziative intraprese sono volte ad agevolare, il più possibile, l'interazione a distanza con i cittadini con modalità uniformi sul territorio, sia nella fase di richiesta dei servizi che nella fase di lavorazione degli stessi.

3.1.1 Servizi agili e feedback al contribuente

Per quanto riguarda la fruizione dei servizi «agili», ad esempio, il contribuente presenta via e-mail e PEC (cosiddette «modalità agili») o tramite i Servizi telematici dell'Agenzia la richiesta, corredandola della documentazione necessaria e indica i propri riferimenti per i contatti successivi, strumentali alla lavorazione della pratica. L'operatore dell'Ufficio esamina la domanda, contatta eventualmente il contribuente, per acquisire ulteriori elementi e conclude la lavorazione con l'ausilio degli applicativi di supporto necessari (operazionali, NSD, etc.), fornendo, in conclusione, l'esito della lavorazione o, comunque, un feedback, utilizzando il mezzo di comunicazione scelto dall'utente (telefono – voce o sms – e posta elettronica). I principali servizi interessati sono: la richiesta certificati, l'attribuzione codice fiscale, la dichiarazione di successione, la registrazione atti privati e i rimborsi fiscali. Il cittadino trova sul sito istituzionale la «Guida ai servizi agili» e un'apposita sezione «emergenza coronavirus», che contiene tutti i documenti relativi alla gestione dell'emergenza, comprese le indicazioni su come richiedere un servizio in modalità semplificata.

3.1.2 Assistenza fiscale - CIVIS

Nell'area autenticata dei servizi telematici dell'Agenzia, si ricorda che è sempre

disponibile il canale telematico di assistenza fiscale CIVIS. I contribuenti e gli intermediari possono utilizzare CIVIS per:

1. chiedere assistenza fiscale su una comunicazione di irregolarità o un avviso telematico inviato a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni (articoli 36-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 54-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633);
2. chiedere assistenza su una cartella di pagamento emessa a seguito delle comunicazioni di irregolarità e degli avvisi telematici. È anche possibile visualizzare e stampare la comunicazione di sgravio;
3. chiedere la modifica dei dati della delega di pagamento F24 per correggere, per esempio, gli errori commessi nella compilazione del modello;
4. chiedere assistenza sugli avvisi di liquidazione relativi ai contratti di locazione per le annualità successive alla prima;
5. inviare la documentazione richiesta con una comunicazione inviata a seguito di controllo formale della dichiarazione dei redditi (articolo 36-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600);
6. inviare la documentazione utile a chiarire la propria posizione fiscale in caso di una comunicazione finalizzata a promuovere l'adempimento spontaneo agli obblighi tributari (articolo 1, comma 634 e seguenti, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 - Legge di stabilità 2015).

Per alcuni servizi, è possibile ricevere gratuitamente l'avviso della conclusione della pratica CIVIS tramite sms ed e-mail, all'indirizzo di posta elettronica e/o al numero di telefono prescelti.

3.1.3 Il nuovo servizio web «Consegna documenti»

Per quanto riguarda i servizi telematici, nel corso del 2021, andrà a regime il servizio web «Consegna documenti»: gli utenti abilitati possono consegnare in modalità telematica documenti e istanze, sia a seguito di una specifica richiesta dell'Agenzia delle entrate sia di iniziativa per esigenze personali, e ottenerne la ricevuta di protocollazione. Questo servizio non può essere utilizzato laddove la normativa o i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia prevedano una specifica modalità di presentazione, trasmissione o comunicazione

all'Agenzia delle entrate.

3.1.4 Il nuovo modello di accoglienza e ricevimento dell'utenza negli uffici

La pandemia ha indotto l'Agenzia a ripensare la modalità di accesso e gestione dell'utenza in Ufficio. Nel 2021, si completa il nuovo modello di accoglienza dell'utenza secondo il quale gli Uffici ricevono per accesso programmato. Questa nuova modalità mira, da un lato, a far evolvere ulteriormente il rapporto con i cittadini, assicurando l'ordinata gestione dei flussi di utenti, dall'altro, relativamente a questa fase pandemica, a prevenire il rischio di assembramenti e disservizi legati a questa, ormai lunga, fase di emergenza.

Gli utenti accedono in Ufficio solo se effettivamente necessario e, comunque, dopo aver prenotato un appuntamento, ottenendo il servizio desiderato, all'orario concordato e senza fare code. La trattazione dei casi «a vista», senza prenotazione, viene limitata ai soli casi urgenti e non procrastinabili, valutabili di volta in volta.

Gli appuntamenti possono essere prenotati online, tramite il numero verde (servizio automatico) o la App e, da ultimo, tramite il centralino delle Direzioni provinciali: l'utente lascia i propri riferimenti e viene richiamato per concordare data e ora dell'appuntamento.

In base ai servizi richiesti, l'utente può prenotare un appuntamento «in presenza» o «telefonico»; è in fase di sperimentazione la nuova modalità del video-appuntamento.

Altra iniziativa sperimentale collegata agli appuntamenti è la «Pre-chiamata»: qualche giorno prima dell'appuntamento preso con la procedura CUP dal contribuente, per ottimizzare gli accessi, gli Uffici contattano l'utente per confermare l'appuntamento ed eventualmente risolvere, laddove possibile, la questione direttamente con il contatto telefonico.

3.1.5 Assistenza telefonica

È sempre attivo il servizio di assistenza telefonica erogato dalle sezioni di assistenza multicanale e dai mini call center. È possibile ottenere assistenza e informazioni su questioni fiscali generali nonché su questioni riguardanti materie catastali. È possibile ricevere assistenza specifica sui servizi telematici dell'Agenzia, sulle comunicazioni ricevute e sui principali bonus e contributi introdotti a sostegno delle diverse categorie economiche.

3.2 Istanze in autotutela sui contributi a fondo perduto

In considerazione della crisi epidemiologica da Covid-19 e delle gravi difficoltà che la stessa ha comportato per le imprese, l'Agenzia è stata incaricata dell'erogazione, in tempi rapidi, dei contributi a fondo perduto definiti dalle diverse norme emanate (decreto-legge Rilancio, decreto-legge Agosto, decreto-legge Ristori, decreto-legge Natale, decreto-legge Sostegni), al fine di supportare gli operatori economici rispetto agli effetti generati dalle misure restrittive introdotte per contrastare l'evoluzione della pandemia.

Con la risoluzione n. 65/E del 10 ottobre 2020, sono state fornite indicazioni su come presentare istanza volta alla revisione, in autotutela, dell'esito di rigetto o dell'entità del contributo erogato sulla base di quella già inviata telematicamente all'Agenzia delle entrate, nel periodo di vigenza del processo. Sono state privilegiate forme di «colloquio a distanza» prevedendo la possibilità della trasmissione, da parte dei soggetti richiedenti, dell'istanza in autotutela e della relativa documentazione tramite PEC.

Con le comunicazioni di servizio n. 8 del 2020 e n. 2 del 2021, sono stati forniti agli Uffici le indicazioni operative e gli strumenti d'ausilio per la lavorazione delle predette istanze di autotutela e la trasmissione a sistema centrale dei dati di quelle per le quali è stata accolta l'istanza, al fine della conseguente erogazione del contributo ai soggetti richiedenti.

Tra gli strumenti messi a disposizione degli Uffici, per la lavorazione di tali istanze, si ricordano, in particolare, le specifiche sezioni dell'applicativo Serpico, che consentono le interrogazioni sul contenuto e sugli esiti delle istanze nonché sullo stato del pagamento.

In virtù di questo nuovo compito affidato all'Agenzia delle entrate, per il 2021, viene conseguentemente richiesto agli Uffici il massimo impegno per la tempestiva lavorazione di questa tipologia di istanze.

3.3 Rimborsi

In considerazione della citata crisi epidemiologica e delle gravi ripercussioni economiche per famiglie e imprese, l'Agenzia ha accentuato la propria attenzione sull'erogazione dei rimborsi fiscali in tempi rapidi al fine di restituire la liquidità necessaria a contrastare gli effetti generati dall'emergenza pandemica.

Quale obiettivo strategico, l'attività in questione è tra i servizi essenziali garantiti dall'Agenzia che, sin dall'inizio del periodo emergenziale, come espresso nella circolare n.

8/E del 3 aprile 2020, non ha mai sospeso l'attività istruttoria dei procedimenti relativi ai rimborsi, compresa la richiesta della documentazione utile ad eseguire l'istruttoria, con modalità volte a limitare spostamenti fisici da parte dei contribuenti e loro rappresentanti, nonché del personale dipendente.

Sono state privilegiate forme di «colloquio a distanza» prevedendo la possibilità della trasmissione, da parte dei contribuenti, dell'istanza di rimborso e della relativa documentazione tramite e-mail, PEC o raccomandata. È stata, altresì, prevista la possibilità di fornire le coordinate bancarie, su cui effettuare il pagamento dei rimborsi, tramite PEC, di uso esclusivo dell'interessato, trattandosi di attività non delegabile, allegando l'apposito modello di richiesta firmato digitalmente. Tali modalità saranno privilegiate anche per il futuro in cui si prevede una sempre maggiore semplificazione e digitalizzazione degli adempimenti attraverso l'utilizzo sistematico dei servizi telematici.

La rilevanza dell'attività di lavorazione dei rimborsi è stata evidenziata altresì dall'articolo 139 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, che pone i tempi di erogazione dei rimborsi fiscali ai cittadini e alle imprese tra i punti da considerare nella convenzione con il Ministero dell'economia e delle finanze. Per il 2021, viene conseguentemente richiesto un impegno maggiore agli Uffici per la lavorazione delle varie tipologie di rimborsi, anche avvalendosi delle risorse che potranno essere liberate dalla concentrazione delle attività di controllo su quelle indifferibili e con i più elevati indici di rischio.

Il raggiungimento degli obiettivi fissati sarà oggetto di continuo monitoraggio, attraverso i consueti indicatori che misurano lo sforzo delle strutture dell'Agenzia, nel lavorare i rimborsi IVA e imposte dirette, sia rispetto al magazzino, sia rispetto ai tempi medi di lavorazione.

3.4 Registrazione atti e successioni

Anche per l'anno in corso, si conferma l'accelerazione e il consolidamento, da parte dell'Agenzia, nel fornire servizi da remoto al fine di agevolare il più possibile una interazione a distanza con i cittadini, riducendo al minimo gli accessi fisici in Ufficio. Pertanto, anche per quel che concerne la registrazione degli atti in Ufficio e la presentazione delle dichiarazioni di successione, si confermano le modalità «agili», già poste in essere all'indomani dell'inizio del periodo emergenziale, secondo le indicazioni già rese

disponibili ai cittadini attraverso la «Guida ai servizi agili», pubblicata sul sito Internet dell'Agenzia. L'obiettivo è quello di rafforzare gli strumenti messi a disposizione del cittadino per consentire l'esecuzione della maggior parte degli adempimenti direttamente da casa.

3.5 Comunicazioni a seguito di controlli automatizzati o formali

Con l'entrata in vigore dell'articolo 5 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, e la pubblicazione del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, Prot. n. 88314 del 6 aprile 2021, di attuazione dell'articolo 157 del decreto-legge n. 34 del 2020, si è completato il quadro di riferimento per la ripresa delle attività di notifica degli avvisi di liquidazione di cui al comma 1 e degli atti e delle comunicazioni di cui al comma 2 del citato articolo 157.

Saranno, pertanto, ripresi gli invii delle comunicazioni conseguenti al controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni, compresa la messa in disponibilità degli inviti alla promozione dell'adempimento spontaneo relativi alle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA di cui all'articolo 21-*bis*, comma 5, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 (c.d. LIPE).

La ripresa degli invii delle comunicazioni e la messa in disponibilità degli inviti avverrà in modo graduale e, comunque, nel rispetto delle tempistiche delle disposizioni di riferimento.

Nello specifico, per quanto concerne l'invio delle comunicazioni conseguenti al controllo automatizzato delle dichiarazioni, la ripresa terrà necessariamente conto della previsione contenuta nell'articolo 5 del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, che ha stabilito una forma di definizione agevolata per i soggetti titolari di partita IVA alla data del 23 marzo 2021 (data di entrata in vigore del decreto-legge), che hanno registrato una riduzione del volume d'affari nel 2020 rispetto al 2019, maggiore del 30 per cento, rilevabile dalle dichiarazioni IVA presentate entro il 30 aprile 2021 o, in caso di esonero dell'obbligo di presentazione della dichiarazione IVA, dalla dichiarazione dei redditi presentata entro il 30 novembre 2021.

La ripresa degli invii in queste prime settimane riguarderà comunicazioni destinate a contribuenti non titolari di partita IVA (alla data del 23 marzo 2021), comunicazioni

conseguenti alla liquidazione delle imposte sui redditi soggetti a tassazione separata (T.F.R., Arretrati, ecc., in quanto espressamente escluse dalla definizione) e comunicazioni derivanti dal controllo delle dichiarazioni non afferenti agli anni d'imposta interessati dalla definizione agevolata (anni d'imposta diversi dal 2017 e 2018). Preme, comunque, evidenziare che, nei casi di indifferibilità e urgenza (ad esempio legati alla necessità di procedere con informative di reato, insinuazioni allo stato passivo fallimentare, pericolo per la riscossione), gli Uffici potranno inviare, sin da subito, le comunicazioni di irregolarità nei confronti di soggetti titolari di partita IVA, avendo cura di verificare preventivamente se il contribuente ha i requisiti per accedere alla citata definizione agevolata. In tale ipotesi, nelle more delle implementazioni procedurali degli applicativi, gli Uffici avranno cura di formulare anche la proposta di definizione, mediante l'utilizzo di format direttamente predisposti, da inviare insieme alla comunicazione di irregolarità, evidenziando il necessario rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19», e successive modificazioni, richiesto dall'articolo 5, comma 9, del decreto-legge n. 41 del 2021.

Ultimati gli invii centralizzati delle predette tipologie di comunicazioni, si proseguirà con l'invio delle comunicazioni a soggetti titolari di partita IVA non aventi i requisiti di accesso alla definizione agevolata e, successivamente, nell'ultima parte dell'anno, si procederà con l'invio delle prime comunicazioni/proposte destinate a soggetti titolari di partita IVA aventi i requisiti per l'accesso alla stessa definizione.

Per quanto riguarda la LIPE, l'articolo 5, comma 10, del decreto-legge n. 41 del 2021 prevede che: *«L'attività di controllo della coerenza dei versamenti dell'imposta rispetto a quanto indicato nella comunicazione dei dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche dell'imposta sul valore aggiunto, prevista dall'articolo 21-bis, comma 5, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, sospesa per effetto dell'articolo 157, comma 2, lettera c), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 giugno 2020, n. 77, riprende a decorrere dalle comunicazioni dei dati relativi al terzo trimestre 2020»*.

Al riguardo, si precisa che l'attività di controllo relativa alle comunicazioni delle liquidazioni periodiche riguardante le comunicazioni dei dati relativi ai trimestri precedenti il terzo trimestre 2020, in precedenza interessati dalla sospensione, sarà effettuata

nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo prevista dall'articolo 54-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in relazione alle dichiarazioni relative agli anni 2019 e 2020.

La ripresa dell'attività di controllo riguardante le comunicazioni dei dati, a decorrere da quelle relative al terzo trimestre 2020, avverrà, come previsto dal richiamato articolo 21-*bis*, comma 5, del decreto-legge n. 78 del 2010, con la preventiva messa in disponibilità degli inviti all'adempimento spontaneo, relativi alle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA, a partire dal terzo trimestre 2020, per segnalare le incoerenze e consentire di regolarizzare la propria posizione evitando ulteriori aggravii futuri.

Per quanto attiene, infine, al controllo formale delle dichiarazioni, sempre nel rispetto della gradualità degli invii, si procederà con la ripresa dell'invio sia delle comunicazioni contenenti la richiesta di documentazione, sia delle comunicazioni degli esiti relative ai diversi modelli di dichiarazione dell'anno d'imposta 2017. Nella seconda parte dell'anno, l'attività di invio si concentrerà sulle comunicazioni relative alle dichiarazioni dell'anno d'imposta 2018.

3.6 Ripresa delle attività di notifica

La notificazione degli avvisi di liquidazione predisposti dagli uffici (comma 1 dell'articolo 157 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34) avverrà seguendo l'ordine cronologico di emissione e in maniera uniforme, anche in considerazione dei carichi di lavoro assegnati agli Uffici e delle risorse umane a disposizione, sulla base delle indicazioni in tal senso fornite dal citato Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, Prot. n. 88314 del 6 aprile 2021.

La notificazione degli atti di accertamento dell'addizionale erariale della tassa automobilistica, delle tasse automobilistiche (limitatamente alle Regioni Friuli Venezia Giulia e Sardegna), nonché per omesso o tardivo versamento della tassa sulle concessioni governative per l'utilizzo di telefoni cellulari, oggetto di invio centralizzato (comma 2 del ripetuto articolo 157), sarà effettuata tenendo conto anche della propedeuticità rispetto alle notificazioni degli atti elaborati dopo il 31 dicembre 2020¹⁴.

¹⁴ Il termine di decadenza deve tenere conto del periodo di sospensione previsto dall'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27.

Medesime considerazioni devono essere rassegnate anche per gli atti e avvisi di liquidazione in decadenza nel 2021. La notificazione dei suddetti avverrà in modo da evitare picchi di attività anche nelle fasi di notifica e di assistenza. La notificazione dei suddetti atti verrà, pertanto, gestita sulla base di tali principi in maniera da garantire una distribuzione uniforme, tenendo conto di quelle tipologie di atti e avvisi il cui termine di decadenza scade prima.

Rimane fermo che gli uffici potranno procedere alla notificazione, nei casi di indifferibilità e urgenza o al fine del perfezionamento di adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi.

* * * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)