

## Metodologia di controllo

### **AMMINISTRATORI DI BENI IMMOBILI PER CONTO TERZI**

**Codice attività ATECOFIN 2004:**

<b>70.32.0 -</b>	<b>Amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi</b>
------------------	---

**Codice attività ATECO 2007:**

<b>68.32.00 -</b>	<b>Amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi</b>
<b>81.10.00 -</b>	<b>Servizi integrati di gestione agli edifici</b>

## Indice

<b>1. INTRODUZIONE .....</b>	<b>3</b>
<b>1.1 Le metodologie di controllo.....</b>	<b>3</b>
<b>1.2 Principali fasi dell'attività di controllo da "metodologia" .....</b>	<b>3</b>
<b>2. FASE PREPARATORIA AL CONTROLLO .....</b>	<b>7</b>
<b>2.1 Analisi e acquisizione delle informazioni presenti in Anagrafe Tributaria.....</b>	<b>8</b>
<b>2.2 Ulteriori fonti di informazioni.....</b>	<b>11</b>
<b>2.3 Profili organizzativi e inquadramento giuridico .....</b>	<b>13</b>
<b>3. METODOLOGIA DEL CONTROLLO .....</b>	<b>16</b>
<b>3.1 L'accesso .....</b>	<b>16</b>
<b>3.2 Rilevazione del personale .....</b>	<b>16</b>
<b>3.3 Controlli prioritari .....</b>	<b>18</b>
<b>3.4 Il controllo del volume d'affari.....</b>	<b>19</b>
<b>3.5 Altri indizi e riscontri.....</b>	<b>22</b>
<b>3.6 Le indagini finanziarie .....</b>	<b>24</b>
3.6.1 - Richiesta al contribuente degli estremi identificativi dei conti .....	25
3.6.2 - Richiesta dati, notizie e documenti agli istituti di credito e finanziari .....	26
<b>CHECK LIST.....</b>	<b>27</b>

## 1. INTRODUZIONE

### 1.1 Le metodologie di controllo

Le metodologie di controllo sono state predisposte, approvate e rese pubbliche tramite circolare a partire dal 1997<sup>1</sup>.

Esse sono differenziate per attività economica e contengono le indicazioni per l'effettuazione di controlli contabili e documentali, nonché per la ricerca delle informazioni e dei dati utili alla determinazione dei corrispettivi e dei compensi effettivamente conseguiti, rispettivamente, dall'impresa o dal professionista.

Partendo dalle modalità e dalle condizioni di esercizio di ciascuna attività esaminata, le metodologie guidano il verificatore nella preparazione del controllo e nell'esecuzione dell'accesso, segnalando gli elementi da rilevare e la documentazione, anche extracontabile, da acquisire. Dopo un breve cenno alle tipologie di evasione più ricorrenti, viene descritta la procedura da seguire per la ricostruzione del volume d'affari e vengono individuati gli accertamenti, i riscontri e le analisi utili a tale fine. A questo proposito, in molti casi, vengono suggeriti gli elementi di stima necessari ed evidenziate le relazioni logiche che devono sussistere tra dati contabili ed extracontabili e l'ammontare dei corrispettivi.

Queste caratteristiche fanno delle metodologie uno strumento valido anche per tipologie di attività istruttoria diverse da quelle della verifica, come istruttorie collegate a questionari e successivi contraddittori svolti in ufficio, indagini finanziarie ecc.

Gli obiettivi delle metodologie sono:

- ~ uniformare i comportamenti operativi degli uffici, al fine di assicurare ai controlli uno standard qualitativo più elevato;
- ~ contribuire allo sviluppo di maggiori professionalità e capacità di controllo del personale;
- ~ aumentare la proficuità dei risultati attraverso una sistematica utilizzazione delle indagini indirette (riscontri esterni, ecc.);
- ~ indirizzare le indagini sugli aspetti sostanziali della posizione fiscale del contribuente, riducendo al minimo i controlli formali.

### 1.2 Principali fasi dell'attività di controllo da "metodologia"

L'attività di controllo è finalizzata alla raccolta di elementi, dati e notizie per l'eventuale successiva azione di rettifica, di accertamento o di liquidazione dell'imposta o della maggiore imposta dovuta; gli uffici dell'Agenzia delle entrate hanno competenza accertativa sulle seguenti imposte: imposte dirette (Imposta sul reddito delle persone fisiche, le correlate addizionali regionale e comunale, Imposta sul reddito delle società, Imposta regionale sulle attività produttive), IVA, Imposta di registro, successione e donazione, ipotecarie e catastali, bollo ed Imposta sugli intrattenimenti (ISI).

La disciplina relativa agli obblighi ed alle facoltà del personale impegnato in attività di controllo esterno è contenuta in via generale nella Legge n. 4 del 1929, nelle singole leggi di imposta, nello statuto del contribuente e nei codici penale e di procedura penale.

---

<sup>1</sup> Circolare n. 199/E del 10.07.1997

Più in particolare, le attribuzioni e i poteri degli uffici dell'Agenzia delle entrate sono stati previsti dal d.P.R. n. 633 del 1972 e dal d.P.R. n. 600 del 1973, i quali disciplinano gli obblighi ed i controlli in materia di Imposta sul valore aggiunto e di Imposte sui redditi. L'articolo 35, comma 24, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223 (convertito, con modificazioni nella Legge n. 248 del 4 agosto 2006) ha introdotto l'articolo 53 bis nel d.P.R. n. 131 del 26 aprile 1986 (testo unico dell'Imposta di registro) che estende le attribuzioni ed i poteri di cui agli articoli 31 e seguenti del d.P.R. n. 600 del 1973 con riguardo all'imposta di registro, nonché all'imposta ipotecaria e catastale previste dal testo unico di cui al d.Lgs. del 31 ottobre 1990, n. 347.

Gli aspetti procedurali dell'attività di controllo ai fini dell'Imposta del valore aggiunto e delle Imposte dirette sono disciplinate dal combinato disposto degli articoli 33 del d.P.R. n. 600 e 52 del d.P.R. n. 633 del 1972.

In particolare, l'articolo 33 del d.P.R. n. 600 del 1973 prevede i controlli ai fini delle imposte dirette facendo espresso rinvio all'articolo 52 del d.P.R. n. 633 del 1972 che regola gli aspetti procedurali per l'esecuzione di accessi, ispezioni e verifiche ai fini dell'Imposta del valore aggiunto.

Possono distinguersi quattro momenti fondamentali in cui si esplica l'attività di controllo: la fase preparatoria al controllo, la fase dell'accesso, quella del controllo documentale e quella del controllo di merito.

### **Fase preparatoria al controllo**

Tale fase è antecedente a quella vera e propria dell'accesso presso la sede dove il contribuente svolge la propria attività ed è finalizzata all'acquisizione di tutte le informazioni utili per l'inquadramento della complessiva posizione fiscale del soggetto e del settore nel quale quest'ultimo opera.

Le informazioni verranno reperite prevalentemente in Ufficio mediante gli strumenti a disposizione, primo tra tutti il collegamento all'Anagrafe Tributaria: si rimanda al capitolo 2 per l'approfondimento di tale fase dell'attività di controllo.

### **Fase dell'accesso**

La fase dell'accesso è prodromica allo svolgimento dei controlli dei documenti fiscalmente rilevanti e del controllo di merito.

Essa, infatti, si basa sul potere di entrare in un determinato luogo e di restarvi per effettuare ricerche della documentazione, contabile ed extracontabile, fiscalmente rilevante, anche se chi ne ha la materiale disponibilità non presti il suo consenso o addirittura si opponga all'esecuzione dell'attività in corso.

La fase in argomento si esplica fondamentalmente:

- ~ nella presentazione di rito dei verificatori alla controparte con l'esibizione dei tesserini di riconoscimento;
- ~ nel far prendere visione e consegnare copia della lettera d'incarico per l'effettuazione del controllo a firma del Direttore dell'ufficio di appartenenza dei verificatori.

Inoltre, i verificatori effettueranno – sussistendone i presupposti – la rilevazione del personale presente al momento dell'accesso, individuando le mansioni svolte, la data di inizio e la natura del rapporto contrattuale, il tutto finalizzato, poi, a raffrontare i dati acquisiti con quelli risultanti dai libri e dalle scritture obbligatorie e a riscontrare il rispetto della normativa in materia di lavoro.

Nella *lettera di incarico* devono essere indicati: l'ufficio che ha disposto il controllo, i nominativi dei funzionari preposti, la data ed i motivi dell'intervento, lo scopo dell'incarico e il tipo di controllo (es. verifica, accesso breve, accesso mirato), le generalità del contribuente, il luogo di esecuzione dell'accesso, le annualità sottoposte a controllo, il timbro ed il protocollo dell'ufficio e la sottoscrizione del direttore o del delegato. Alla luce dell'articolo 12 della Legge 27 luglio 2000, n. 212 è, inoltre, opportuno che già nella lettera di incarico siano menzionate le esigenze d'indagine che giustificano lo svolgimento del controllo sul luogo di esercizio dell'attività.

In taluni casi, per specifici rilevanti motivi, potrebbe rendersi necessario effettuare l'accesso in luoghi adibiti ad abitazione dove non si svolga alcuna attività commerciale o agricola, in uffici di enti che non esercitino attività industriale, commerciale o agricola, in circoli privati o in locali adibiti promiscuamente allo svolgimento dell'attività ed ad abitazione: in tali evenienze, oltre alla lettera d'incarico, è necessaria anche l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica presso il Tribunale competente in relazione al domicilio fiscale del contribuente.

Altro importante adempimento dei verificatori al momento dell'accesso è il richiamo al contribuente della Legge n. 212 del 2000 ed, in particolare, di quanto disposto dall'articolo 12 di tale norma. Tale richiamo può avvenire anche mediante la consegna al contribuente di copia dello Statuto ovvero del solo articolo 12.

Inoltre si richiama l'attenzione sul comma 5 dell'articolo 12 della Legge n. 212 del 2000, modificato dal comma 2, lettera c) dell'articolo 7 del d.l. n. 70 del 13 maggio 2011, convertito dalla Legge n. 106 del 12 luglio 2011, che precisa: "Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a quindici giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi. In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente".

Si rinvia al paragrafo 3.1 ("L'accesso") per l'approfondimento delle specifiche rilevazioni connesse alla presente metodologia.

### **Fase del controllo documentale**

La fase del controllo documentale si esplica non solo sull'esame delle scritture contabili obbligatorie ma anche delle eventuali altre scritture e documenti (anche elettronici) rilevanti la cui tenuta non sia obbligatoria e che si trovino nei locali nei quali si accede.

L'ispezione ha come finalità il controllo della corretta istituzione, tenuta e conservazione delle scritture, nonché della loro complessiva attendibilità, anche nella prospettiva di una possibile rideterminazione in via induttiva del reddito e del volume d'affari<sup>2</sup>.

### **Fase del controllo di merito**

Il controllo di merito non può prescindere dal controllo documentale contabile in quanto, in sostanza,

---

<sup>2</sup> Al riguardo, si ricorda che il d.l. n. 201 del 6 dicembre 2011, convertito dalla Legge n. 214 del 22 dicembre 2011, all'articolo 11, comma 1, afferma: "Chiunque, a seguito delle richieste effettuate nell'esercizio dei poteri di cui agli articoli 32 e 33 del d.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973, e agli articoli 51 e 52 del d.P.R. n. 633 del 29 settembre 1972, esibisce o trasmette atti o documenti falsi in tutto o in parte ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero è punito ai sensi dell'articolo 76 del d.P.R. n. 445 del 28 dicembre 2000."

finalizzato ad appurare la rispondenza del contenuto delle scritture con il reale svolgimento dei fatti aziendali o di quelli relativi all'attività professionale.

Nel corso della fase in argomento i verificatori svolgono attività indirizzate al controllo e riscontro della completezza, esattezza e veridicità delle scritture obbligatorie ai fini fiscali sulla scorta delle fatture e degli altri documenti relativi all'attività esercitata, compresi i libri sociali e le altre scritture previste da disposizioni non tributarie o comunque in possesso del contribuente controllato.

Vi sono controlli che possono basarsi su situazioni di fatto appurate direttamente dai verificatori, mediante l'analisi della contabilità. Un esempio potrebbe essere l'accertamento dell'esistenza fisica di un bene strumentale annotato nel registro dei cespiti ammortizzabili.

I controlli da metodologia, in particolare, sono finalizzati alla ricostruzione in via presuntiva dell'effettiva dimensione dell'attività economica oggetto del controllo e del reale volume d'affari prodotto dal soggetto.

Quest'ultima tipologia di controllo trova legittimazione nell'articolo 62-sexies, comma 3, del d.l. n. 331 del 1993 (convertito in Legge 29 ottobre 1993, n. 427), in base al quale la rettifica delle dichiarazioni può essere fondata sulla esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, compensi e corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle caratteristiche e condizioni di esercizio della specifica attività svolta o dagli studi di settore.

Nella procedura di ricostruzione citata, i controlli si traducono in operazioni di stima della potenzialità produttiva dell'attività economica oggetto di controllo, idonee da un lato a smentire l'entità del giro d'affari risultante dalle scritture contabili e, dall'altro a pervenire alla quantificazione del volume d'affari più verosimile in relazione alle effettive caratteristiche dell'attività svolta.

## Verbalizzazioni

Il controllo fiscale si estrinseca attraverso l'esercizio di poteri istruttori intrusivi nella sfera giuridica del contribuente controllato. L'esercizio di tali poteri è peraltro strettamente vincolato da modalità e condizioni dettate dalla legge, per cui deve essere adeguatamente documentato dai funzionari procedenti a riprova del rispetto della legge stessa.

Pertanto, durante tutto l'iter del controllo i verificatori dovranno redigere appositi processi verbali:

1. nella fase dell'accesso dovrà essere redatto il **processo verbale di accesso**, in cui dovranno essere descritte le operazioni compiute in tale fase (presentazione di rito, consegna lettera d'incarico ecc.). Nella prassi, si è soliti redigere tale documento alla fine della prima giornata di controllo, specificando anche la richiesta di esibizione della documentazione fiscalmente rilevante, la risposta<sup>3</sup> e le dichiarazioni della parte;

2. nel caso in cui sia stata effettuata la rilevazione del personale al momento dell'accesso, andrà redatto il **processo verbale di constatazione di impiego di lavoratori** che, in caso di constatazione di irregolarità (lavoratori parzialmente o totalmente in "nero"), andrà spedito alla competente Direzione Provinciale del Lavoro per la successiva irrogazione delle sanzioni in materia;

3. nel corso di ogni giornata successiva a quella dell'accesso dovrà essere redatto il **processo verbale**

---

<sup>3</sup> Il processo verbale di accesso conterrà la descrizione della documentazione consegnata dal contribuente nel corso della giornata; nel caso tutta o parte della documentazione venga consegnata in giorni diversi, la descrizione di tali documenti avverrà negli appositi *processi verbali giornalieri*.

**giornaliero**, che sintetizzerà le operazioni svolte quotidianamente e gli eventuali contraddittori o dichiarazioni del contribuente;

4. al termine delle attività di controllo, infine, i verificatori redigeranno il **processo verbale di constatazione**. Tale documento è un atto pubblico per il quale è prevista la forma scritta e fa fede fino a querela di falso (articolo 2700 del codice civile), che ha la funzione di documentare e spiegare (in primis al contribuente verificato e poi al funzionario accertatore dell'ufficio) l'intero iter del controllo e gli eventuali rilievi da esso scaturiti. Nel redigere tali rilievi, occorrerà indicare le violazioni commesse e gli elementi probatori documentali e/o deduttivi che hanno portato alla rilevazione delle stesse, motivando adeguatamente e con chiarezza argomentativa i passaggi che hanno condotto alla formulazione dei rilievi e richiamando le norme che regolano la materia.

Al processo verbale di constatazione, una copia del quale deve essere consegnata al contribuente, dovranno essere allegati: il processo verbale di accesso, quello di rilevazione dei lavoratori, i processi verbali giornalieri e copia degli altri documenti, acquisiti nel corso del controllo, direttamente collegati agli elementi presuntivi o probatori da cui discendono gli eventuali rilievi.

In linea generale, i documenti appena descritti dovranno indicare: il nome e cognome dei verbalizzanti con l'indicazione dell'ufficio di appartenenza, gli estremi di identificazione della parte, il luogo, la data e l'ora in cui il processo verbale viene sottoscritto, la sottoscrizione dei verbalizzanti e del contribuente, l'eventuale circostanza della mancata sottoscrizione da parte del contribuente e dei motivi adottati, nonché l'indicazione della consegna alla parte di una copia dello stesso o del fatto che lo stesso non è stato ritirato, specificando che la copia del contribuente è comunque disponibile in ufficio.

Si vuole ricordare che l'articolo 6, comma 1, del d.Lgs. del 19 giugno 1997, n. 218 prevede la possibilità, per il contribuente nei cui confronti siano stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche, di chiedere all'ufficio, con apposita istanza, la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione.

Successivamente, con l'articolo 83, comma 18 del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni nella Legge n. 133 del 6 agosto 2008, è stato introdotto nel d.Lgs. 19 giugno 1997 n. 218 l'articolo 5 bis che prevede la possibilità, da parte del contribuente, di prestare adesione anche ai verbali di constatazione in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto, redatti ai sensi dell'articolo 24 della Legge 7 gennaio 1929, n. 4, che consentano l'emissione di accertamenti parziali previsti dall'articolo 41 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e dall'articolo 54, comma quarto, del d.P.R. n. 633 del 1972.

## **2. FASE PREPARATORIA AL CONTROLLO**

L'Amministrazione finanziaria è già in possesso, a vario titolo, di importanti informazioni, reddituali e non, che consentono un primo, e spesso ampio, inquadramento dell'azienda o del professionista da sottoporre a controllo. Ulteriori informazioni possono essere raccolte mediante Internet, l'accesso a banche dati on-line di altre istituzioni, analisi e studi statistici sul settore economico a cui appartiene il soggetto che si intende sottoporre a controllo, oltre che – nel caso si rendesse necessario – mediante appostamenti nelle adiacenze della sede di esercizio dell'attività.

L'obiettivo finale è quello di predisporre un "fascicolo del contribuente" che possa offrire al verificatore un

quadro d'insieme della posizione non solo reddituale e fiscale, ma anche operativa<sup>4</sup> e settoriale<sup>5</sup> del contribuente stesso. Questo permette, infatti, di identificare sin da subito elementi di criticità tra l'operato del soggetto e quanto da questo dichiarato, di finalizzare al meglio il controllo e rendere lo stesso più veloce e proficuo, di corroborare – infine – i riscontri derivanti dalla ricostruzione del volume dei ricavi o compensi conseguiti nell'esercizio di attività di impresa o artistico-professionali basate su prove di natura presuntiva.

In questa fase sarà opportuno che l'analisi della posizione del soggetto, pur dovendosi concentrare sul/i periodo/i d'imposta oggetto della verifica, permetta di avere un trend dell'andamento economico e reddituale del soggetto nel tempo. A tal fine, quindi, l'analisi abbraccerà un lasso di tempo di almeno 3 anni, ricomprendendo i periodi d'imposta oggetto del controllo.

Questa fase dell'attività, inoltre, consente ai verificatori di:

- ~ verificare se nei confronti del soggetto sono state già eseguite nel corso degli ultimi anni altre attività istruttorie esterne, la loro tipologia ed il risultato delle stesse al fine di valutare l'opportunità di una reiterazione del controllo<sup>6</sup>;
- ~ valutare l'opportunità di predisporre l'accesso contemporaneo o in tempi ravvicinati nei diversi punti di esercizio dell'attività (unità locale principale e succursali);
- ~ in caso di società, controllare la presenza dei soci di società di persone "con occupazione prevalente";
- ~ controllare l'esistenza e l'entità dei rapporti commerciali fra società e soci con partita I.V.A. ed analogo codice attività;
- ~ dare una prima valutazione complessiva sulla credibilità dei redditi dichiarati dall'azienda o dal professionista;
- ~ acquisire le informazioni sull'evoluzione storica del fatturato e del reddito dichiarati, da completare con i dati riscontrabili presso l'azienda;
- ~ indagare sui rapporti finanziari fra società e soci (finanziamenti dalla società ai soci) nel caso di società di capitale a ristretta base azionaria;
- ~ indagare sui criteri di determinazione dei compensi agli amministratori.

## **2.1 Analisi e acquisizione delle informazioni presenti in Anagrafe Tributaria**

Primo e fondamentale strumento operativo per acquisire informazioni è l'interrogazione dei dati del contribuente al sistema dell'Anagrafe Tributaria<sup>7</sup>.

La base dati dell'Anagrafe Tributaria è "dinamica", in quanto contiene le informazioni disponibili al momento dell'interrogazione su un soggetto, sia esso persona fisica ovvero società. Tali informazioni provengono dagli atti che il contribuente ha trasmesso all'Amministrazione finanziaria (dichiarazioni di inizio attività, dichiarazioni dei

<sup>4</sup> Ci si riferisce al processo produttivo e gestionale dell'azienda o al modus operandi del professionista da controllare.

<sup>5</sup> Ci si riferisce al settore economico in cui opera l'azienda o il professionista.

<sup>6</sup> Al riguardo si richiama l'attenzione sul co. 2, punto 1 della lettera a) dell'articolo 7 del d.l. n. 70 del 13 maggio 2011, convertito dalla Legge n. 106 del 12 luglio 2011.

<sup>7</sup> In questo contesto si fa riferimento all'applicazione SERPICO, disponibile sul portale FISCO (area *Funzioni Generali*) della intranet dell'Agenzia delle Entrate.



redditi, versamenti, atti del registro ecc.), da quelli che quest'ultima gli ha notificato (processi verbali di constatazione, accertamenti o atti di contestazione, iscrizioni a ruolo, contenzioso ecc.) e da ulteriori fonti, prevalentemente esterne all'Amministrazione finanziaria, quali altri enti (Agenzia del Territorio, Motorizzazione, CCIAA ecc.), istituti di credito, aziende che stipulano contratti di fornitura di energia elettrica, servizi telefonici, idrici e del gas ecc.

Tutte le informazioni contenute in Anagrafe Tributaria sono ormai trasmesse e acquisite mediante procedure telematiche e sono sottoposte ad un processo di "validazione" che mira a garantirne la qualità<sup>8</sup>.

Per predisporre il fascicolo del contribuente che si sta sottoponendo a controllo, occorrerà acquisire – ove presenti – almeno le seguenti informazioni, distinte a seconda della tipologia di soggetto:

<b>Persona fisica</b>	<b>Persona non fisica</b>
<u>INFORMAZIONI ANAGRAFICHE</u>	
codice fiscale	codice fiscale
partita IVA attiva (e data di apertura)	partita IVA attiva (e data di apertura)
codice attività dichiarato	codice attività dichiarato
altre attività esercitate	altre attività esercitate
autorizzazione alle operazioni intracomunitarie	autorizzazione alle operazioni intracomunitarie
domicilio fiscale (ed eventuali variazioni)	sede legale (ed eventuali variazioni)
ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente sul soggetto in base al domicilio fiscale	domicilio fiscale (ed eventuali variazioni)
famiglia fiscale	ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente sul soggetto in base al domicilio fiscale
esistenza di eventuali partite I.V.A. cessate	esistenza di eventuali partite I.V.A. cessate
sede di esercizio dell'attività	altre sedi di esercizio dell'attività e luogo di conservazione delle scritture contabili
rappresentanze e partecipazioni in società	precedenti Denominazioni / Nature Giuridiche variate dal soggetto
luogo di conservazione delle scritture contabili	rappresentanze, soci e confluenze
residenze estere	
dati del registro imprese (fonte CCIAA)	dati del registro imprese (fonte CCIAA)
dati del registro protesti (fonte CCIAA)	dati del registro protesti (fonte CCIAA)
<u>INFORMAZIONI REDDITUALI</u>	
dati delle dichiarazioni dei redditi ed in particolare reddito d'impresa/lavoro autonomo e	dati delle dichiarazioni dei redditi ed in particolare reddito d'impresa/lavoro autonomo e complessivo

<sup>8</sup> In particolare viene sempre verificata la correttezza del codice fiscale ovvero della partita IVA del soggetto a cui si riferiscono.

complessivo (va controllato un trend di almeno tre anni, ricomprendendo sempre i periodi d'imposta oggetto del controllo e quello in corso al momento dell'accesso)

presenza di provvedimenti agevolativi (sanatorie, crediti d'imposta, emersione lavoro irregolare, concordato preventivo biennale, aiuti di Stato ecc.)

presenza di comunicazioni (dichiarazioni d'intento, ecc.)

dati dei rimborsi

(va controllato un trend di almeno tre anni, ricomprendendo sempre i periodi d'imposta oggetto del controllo e quello in corso al momento dell'accesso)

presenza di provvedimenti agevolativi (sanatorie, crediti d'imposta, emersione lavoro irregolare, concordato preventivo biennale, aiuti di Stato ecc.)

presenza di comunicazioni (dichiarazioni d'intento, consolidato nazionale, trasparenza ecc.)

dati dei rimborsi

DATI DELL'ACCERTAMENTO

presenza e dati di attività istruttorie (verifiche, accessi)

presenza e dati di segnalazioni (es. segnalazioni dei Comuni, della GdF, dell'INPS ecc.)

presenza e dati di atti di accertamento, accertamento con adesione, atti di contestazione, accertamenti parziali, accertamenti da studi di settore e da parametri

domande di chiusura liti pendenti e proposte di conciliazione

presenza e dati dei ricorsi in sede contenziosa

presenza e dati di attività istruttorie (verifiche, accessi)

presenza e dati di segnalazioni (es. segnalazioni dei Comuni, della GdF, dell'INPS ecc.)

presenza e dati di atti di accertamento, accertamento con adesione, atti di contestazione, accertamenti parziali, accertamenti da studi di settore e da parametri

domande di chiusura liti pendenti e proposte di conciliazione

presenza e dati dei ricorsi in sede contenziosa

DATI DELLE RISCOSSIONI

presenza e dati dei versamenti con modello F24 e F23

presenza e dati dei ruoli, degli sgravi, delle rateazioni e sospensioni

presenza e dati dei versamenti con modello F24 e F23

presenza e dati dei ruoli, degli sgravi, delle rateazioni e sospensioni

ALTRE INFORMAZIONI

*(di carattere patrimoniale e relativi alla capacità contributiva)*

dati del Catasto (fabbricati e terreni)

dati della conservatoria

presenza e dati sui veicoli (autovetture, aeromobili, natanti) intestati al soggetto o in leasing

dati del Catasto (fabbricati e terreni)

dati della conservatoria

presenza e dati sui veicoli (autovetture, aeromobili, natanti) intestati al soggetto o in leasing

presenza e dati degli atti registrati

presenza e dati riguardanti quote di interessi passivi e relativi oneri accessori per mutui in corso, premi di assicurazione sulla vita e contro gli infortuni, contributi previdenziali ed assistenziali (ex art. 78 della Legge n. 413/91)

titolarità e dati sulle utenze elettriche, idriche, gas e telefoniche

bonifici bancari effettuati/ricevuti con riferimento alle agevolazioni per ristrutturazioni edilizie ovvero per riqualificazione energetica.

movimenti di capitale da e per l'estero coerenti con la soglia antiriciclaggio

presenza e dati sui contratti assicurativi stipulati dal soggetto

altre comunicazioni da enti esterni (iscrizione ad albi professionali, licenze e autorizzazioni comunali, concessioni, contratti d'appalto, ecc.)

presenza e dati riguardanti importazioni/esportazioni e acquisti/vendite intracomunitari e da black list

comunicazioni crediti d'imposta Ministero per le attività produttive (MAP) e Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca (MIUR)

presenza del soggetto come comunicante elenco "clienti e fornitori"

comunicazioni da strutture sanitarie private

comunicazioni stampati fiscali

comunicazioni contribuenti minimi in franchigia

presenza e dati degli atti registrati

presenza e dati riguardanti quote di interessi passivi e relativi oneri accessori per mutui in corso, premi di assicurazione sulla vita e contro gli infortuni, contributi previdenziali ed assistenziali (ex art. 78 della Legge n. 413/91)

titolarità e dati sulle utenze elettriche, idriche, gas e telefoniche

bonifici bancari effettuati/ricevuti con riferimento alle agevolazioni per ristrutturazioni edilizie ovvero per riqualificazione energetica.

movimenti di capitale da e per l'estero coerenti con la soglia antiriciclaggio

presenza e dati sui contratti assicurativi stipulati dal soggetto

altre comunicazioni da enti esterni (licenze e autorizzazioni, o concessioni, contratti d'appalto, ecc.)

presenza e dati riguardanti importazioni/esportazioni e acquisti/vendite intracomunitari e da black list

comunicazioni crediti d'imposta Ministero per le attività produttive (MAP) e Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca (MIUR)

presenza del soggetto come comunicante elenco "clienti e fornitori"

comunicazioni da strutture sanitarie private

comunicazioni stampati fiscali

## **2.2 Ulteriori fonti di informazioni**

Al fine di raccogliere maggiori informazioni sul soggetto da sottoporre a controllo e completare il suo inquadramento economico e reddituale, sarà estremamente importante effettuare ricerche ed analisi mediante ulteriori fonti e strumenti operativi: se ne riportano, si seguito, alcuni tra i più importanti.

### Collegamento alle Camere di Commercio

Tale procedura è stata realizzata e messa a disposizione mediante apposito link in SERPICO. Essa consente di interrogare i dati sia di una impresa che di una persona fisica contenuti nel Registro Imprese delle Camere di Commercio.

Tale sezione di SERPICO presenta una schermata distinta in tre sezioni:

- ~ la prima, denominata *Dati Identificativi della posizione REA presso la CCIAA*, riporta le informazioni anagrafiche del soggetto interrogato;
- ~ la seconda, denominata *“Informazioni sui Bilanci”*, in cui sono riportati e puntualmente scaricabili/interrogabili i singoli Bilanci relativi ai vari periodi d'imposta;
- ~ la terza, denominata *“Informazioni presenti”*, che evidenzia informazioni di dettaglio sull'azienda che vengono di seguito sintetizzate:

Informazioni da statuto, statuto depositato  
Capitale e strumenti finanziari  
Storia delle società o enti controllanti  
Scioglimento, procedure concorsuali, cancellazione  
Soci e titolari di diritti su quote o azioni  
Partecipazioni in altre società  
Amministratori  
Sindaci, membri organi di controllo  
Titolari di altre cariche o qualifiche  
Società o enti controllanti  
Trasferimenti d'azienda, fusioni, scissioni, subentri  
Attività, albi, ruoli e licenze  
Sede e unità locali  
Pratiche in istruttoria  
Storia delle modifiche  
Storia delle partecipazioni in altre società

### INTERNET e Mass Media

Internet rappresenta una fonte molto ampia e proficua di informazioni, non solo con riferimento al reperimento di dati puntuali riguardanti il soggetto che si sta indagando ma anche con riguardo agli elementi che consentono di fare un'analisi del settore economico di riferimento dell'attività da controllare e del suo andamento.

Nel corso della navigazione in Internet finalizzata all'acquisizione delle informazioni sopra citate, occorre

ricordare l'importanza di saper valutare la fondatezza dei dati trovati, al fine di saper selezionare quelli effettivamente spendibili in sede di controllo (anche attraverso il contraddittorio con il contribuente).

Nel caso in cui già si dispone di uno specifico indirizzo web che fa riferimento all'impresa/soggetto indagato, è evidente la possibilità di navigare nel sito al fine di acquisire indicazioni sia di carattere generale sull'attività (ad esempio la localizzazione pubblicizzata, la tipologia di attività svolta in concreto ecc.) sia di tipo specifico direttamente utilizzabili ai fini della ricostruzione del volume d'affari (ad esempio la presenza di cataloghi, listini, vendite realizzate, ecc.).

Le ricerche in Internet, tuttavia, non devono prescindere mai dall'utilizzo dei cosiddetti "motori di ricerca" (ad esempio Google all'indirizzo [www.google.it](http://www.google.it)). I motori di ricerca contengono una finestra in cui è possibile digitare una o più parole per avviare l'indagine sulla rete: il verificatore potrà, ad esempio, digitare il nome/denominazione del soggetto e cliccare su "cerca", ottenendo una serie di collegamenti (link) e di pagine web contenenti la parola da lui cercata.

Con riferimento all'acquisizione di elementi che possano consentire un'analisi di settore anche di tipo territoriale, si richiamano – a mero titolo di esempio – alcuni siti istituzionali e altri privati (ma di ampia notorietà ed affidabilità): [www.istat.it](http://www.istat.it); [www.unioncamere.it](http://www.unioncamere.it); <http://www1.agenziaentrate.it/ufficiostudi/>; [www.sose.it](http://www.sose.it); [www.censis.it](http://www.censis.it); [www.cnel.it](http://www.cnel.it); [www.tagliacarne.it](http://www.tagliacarne.it).

Anche le informazioni quotidianamente riportate sulla stampa (soprattutto quella locale e quella specializzata) possono rappresentare utili elementi per l'identificazione di comportamenti evasivi ovvero corroborativi delle ricostruzioni da effettuare nel corso del controllo: basti pensare alle pubblicità ovvero agli annunci promozionali ecc..

### **2.3 Profili organizzativi e inquadramento giuridico**

#### **Caratteristiche del settore**

La presente metodologia riguarda l'attività di amministrazione di beni immobili per conto terzi, effettuata in via continuativa e professionale, restando escluse, pertanto, quelle attività prestate occasionalmente da soggetti, in generale anch'essi condómini, che, godendo di margini di tempo libero, sono investiti dell'amministrazione del condominio di cui fanno parte. Per i predetti soggetti si potrà configurare la produzione di un reddito di collaborazione coordinata e continuativa, di cui all'art. 49, comma 2, lett. a) del d.P.R. n. 917/86 e pertanto, in forza del richiamo di cui all'art.5 del d.P.R. n. 633/72 e successive modificazioni, l'attività risulterà esclusa dal campo I.V.A. per carenza del presupposto soggettivo (vedi circolare n. 77 del 24 dicembre 1992).

Nell'ipotesi in cui il soggetto compia in maniera sistematica e abituale prestazioni relative all'amministrazione di più condomini, indipendentemente dall'esercizio di altre attività economiche, tali prestazioni concretizzeranno l'esercizio di attività professionale, con l'insorgenza dei conseguenti obblighi tributari (apertura di partita I.V.A., tenuta delle scritture contabili, ecc.).

L'attività in esame, per l'esercizio della quale non sussiste ancora l'obbligo di iscrizione ad un albo o elenco, può essere svolta in forma singola o associata (associazione tra professionisti, società di persone o di capitali, collegate solitamente con un'attività immobiliare di gestione), raramente in forma societaria.

Per quanto riguarda la definizione esatta del momento impositivo del compenso derivante dalla prestazione

dell'amministratore, le regole fiscali sono le seguenti:

- ◆ ai fini I.V.A. la prestazione si considera eseguita al momento del pagamento totale o parziale del corrispettivo;
- ◆ ai fini delle imposte dirette, se l'attività è svolta come professionista o come collaboratore coordinato e continuativo, segue il principio della cassa, mentre se è svolta come impresa, i corrispettivi si considerano in ogni caso conseguiti al momento di ultimazione della prestazione.

In presenza di uno studio professionale *integrato* o *interdisciplinare* (ad esempio, l'attività di amministratore di condomini affiancata a quella di ragioniere o dottore commercialista) va ricordato che anche i compensi percepiti per la gestione di un solo condominio da parte di chi eserciti abitualmente altra attività professionale, concorrono, ai fini delle imposte dirette, alla formazione del reddito di lavoro autonomo, e, ai sensi dell'art. 5, comma 2, del d.P.R. n. 633/72, sono imponibili ai fini dell'I.V.A.

### **Obblighi fiscali**

Si premette che gli obblighi fiscali facenti nominalmente capo al condominio, vengono traslati in capo all'amministratore che ne è il rappresentante legale.

Ai fini I.V.A., il condominio, non figura tra i soggetti passivi d'imposta e solo di recente (1 gennaio 1998) è stato annoverato tra i sostituti (Legge n. 449/1997).

Di conseguenza anche il condominio deve operare la ritenuta d'acconto, versarla nei termini e rilasciare ai percipienti la relativa certificazione per i seguenti pagamenti:

- ◆ redditi di lavoro dipendente;
- ◆ redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;
- ◆ redditi di lavoro autonomo;
- ◆ redditi percepiti dagli stessi amministratori di condominio.

Parimenti il condominio sarà obbligato a presentare il mod. 770 se nell'anno precedente sono stati corrisposti redditi soggetti a ritenute alla fonte a più di 20 sostituiti.

Qualora invece il condominio abbia corrisposto emolumenti soggetti a ritenute alla fonte a meno di 20 sostituiti, l'amministratore non è tenuto alla presentazione del mod. 770 e potrà fare tali comunicazioni con il modello UNICO.

Con la citata Legge n. 449/1997 è stato anche statuito l'obbligo per l'amministratore di comunicare all'Anagrafe Tributaria l'elenco dei fornitori condominiali con il totale degli importi ad essi corrisposti per l'acquisto di beni e forniture di servizi.

Tale obbligo viene assolto dall'amministratore in carica al 31 dicembre dell'anno di riferimento mediante presentazione del modello SW.

Tale modello fa parte degli allegati alla dichiarazione 770. Nel caso in cui il condominio non fosse obbligato alla presentazione di tale dichiarazione, l'allegato SW può essere incluso nell'UNICO oppure nel modello 730 dell'amministratore.

Il comma 11 dell'articolo 21 della Legge n. 449/1997 prevede che gli Uffici delle Imposte, nell'esercitare i

poteri previsti dall'articolo 32 del d.P.R. n. 600/1973, possano richiedere agli amministratori di condominio, dati, notizie e documenti relativi alla gestione condominiale.

### **3. METODOLOGIA DEL CONTROLLO**

#### **3.1 L'accesso**

Nel richiamare le indicazioni operative contenute nel paragrafo 1.2, nella parte "Fase dell'accesso", trattandosi di un controllo presso la sede di un'attività avente un contenuto intrinsecamente professionale, ancorché esercitata da soggetti non obbligati all'iscrizione ad albi o ordini professionali, dovranno essere osservate le prescrizioni di cui all'art. 52, comma 1, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, con riferimento alla presenza in studio dell'amministratore o di un suo delegato.

Sotto questo profilo sarà opportuno programmare l'accesso con modalità ed in ore tali da farlo svolgere in coincidenza con la presenza del professionista nello studio.

Un accesso nelle ore pomeridiane potrà normalmente sortire un esito positivo giacché, solitamente, le ore antimeridiane vengono utilizzate dall'amministratore per il disbrigo di pratiche presso uffici pubblici o presso i condomini amministrati.

Qualora lo studio abbia sede presso un'abitazione privata, occorrerà munirsi della prescritta autorizzazione dell'A.G., ai sensi del predetto art. 52 del d.P.R. 633/72.

Si dovrà quindi procedere alla ricerca della documentazione contabile e soprattutto extracontabile (agende, rubriche telefoniche, corrispondenza, fascicoli, brogliacci, etc.), al fine di rilevare eventuali dati in contrasto con le scritture contabili.

Ove venga opposto il segreto professionale dal contribuente iscritto ad un Albo, dovrà essere richiesta alla Procura della Repubblica territorialmente competente, o alla più vicina Autorità Giudiziaria, l'autorizzazione di cui al comma 3 del citato art. 52, procedendo a cautelare opportunamente la documentazione da esaminare (raccolta della stessa in scatole di cartone, in armadi o stanze, da sigillare con le consuete modalità operative).

E' opportuno far presente alla parte che i verificatori sono tenuti al segreto per tutto ciò che concerne i dati e le notizie acquisiti nel corso del controllo, ai sensi degli artt. 66 del d.P.R. n. 633/72 e 68 del d.P.R. n. 600/73, rappresentando inoltre i motivi che rendono necessario il vaglio della documentazione.

#### **3.2 Rilevazione del personale**

Tra i controlli da effettuarsi al momento dell'accesso presso i locali destinati all'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo, vi è quello del personale presente e della corretta tenuta dei libri e registri obbligatori previsti dalla normativa in materia di lavoro.

L'obiettivo è quello di verificare:

- il corretto adempimento delle prescrizioni stabilite dalla normativa in materia di lavoro, secondo quanto di seguito indicato;
- il corretto adempimento degli obblighi fiscali di cui agli articoli 13 commi 3, 21 e 22 del d.P.R. n. 600/73.

La rilevazione del personale va effettuata con tempestività al momento dell'accesso, proseguendo poi, nel corso del controllo, alla raccolta ed all'esame degli elementi informativi acquisiti sui lavoratori che hanno prestato collaborazione all'impresa o al lavoratore autonomo con particolare riferimento ai periodi d'imposta oggetto di verifica.



Una volta identificato tutto il personale presente in sede, occorrerà procedere ad effettuare delle interviste individuali ad ogni soggetto.

Di seguito si elencano le informazioni minimali che, nel corso dell'intervista, occorre necessariamente acquisire, con riferimento a ciascun lavoratore, per un corretto ed efficace controllo degli adempimenti previsti, in materia contributiva e fiscale, a carico del datore di lavoro:

- *dati identificativi del lavoratore* - codice fiscale (ove attribuito), dati anagrafici (nome, cognome, data e luogo di nascita, residenza);
- *estremi del documento di riconoscimento* (laddove esibito);
- *tipologia del rapporto di lavoro* (ad esempio lavoratore subordinato, co.co.co, co.co.pro, titolari e soci di imprese artigiane/commerciali, coadiuvanti o collaboratori dei titolari o soci di imprese artigiani/commerciali, lavoratori occasionali, lavoratori autonomi ecc.);
- *qualifica del lavoratore* (dirigente, quadro, impiegato, operaio, apprendista ecc.);
- *retribuzione/compenso percepito*.

È del tutto evidente che, prima, durante e dopo l'intervista, i verificatori osserveranno e valuteranno, ove possibile, l'effettiva attività svolta dai singoli lavoratori intervistati, al fine di verificarne la corrispondenza con quanto riportato nei documenti obbligatoriamente previsti dalla normativa sul lavoro.

Terminate le interviste, infatti, i verificatori avranno cura di chiedere al datore di lavoro l'esibizione, ove obbligatori:

1. delle *comunicazioni preventive*<sup>9</sup> di instaurazione del rapporto di lavoro che, ai sensi della Legge n. 296/2006, i datori di lavoro hanno l'obbligo di effettuare al centro per l'impiego nel cui ambito territoriale è ubicata la sede di lavoro;
2. il Libro Unico del lavoro<sup>10</sup> (che ha sostituito il libro paga e il libro matricola obbligatoriamente a partire dall'anno d'imposta 2009);
3. la documentazione extra-contabile, qualora reperita, dalla quale emerge l'impiego di lavoratori/collaboratori.

Si raccomanda, in modo particolare, il reperimento delle comunicazioni preventive di cui al precedente punto 1, in quanto l'art. 4 della Legge n. 183 del 4/11/2010 ha modificato l'articolo 3 del d.l. n. 12 del 22 febbraio 2002, convertito dalla Legge n. 73 del 23 aprile 2002, riguardante la maxisanzione per il lavoro sommerso. In particolare il nuovo dettato normativo fa riferimento, anziché all'impiego di lavoratori non risultanti dalle scritture o altra documentazione obbligatoria, all'impiego, da parte di datori privati (con esclusione dei datori di lavoro domestico) di lavoratori subordinati in assenza di comunicazione preventiva fatta al Centro per l'impiego, ai sensi

<sup>9</sup> La Legge Finanziaria 2007, introduce importanti novità in materia di comunicazioni relative ai rapporti di lavoro. In particolar modo il comma 1184 ha operato cambiamenti all'art. 9-bis della Legge n. 608/1996, stabilendo che a partire dal 1° gennaio 2007 tutte le comunicazioni relative all'instaurazione di un rapporto di lavoro subordinato (qualunque sia la tipologia contrattuale), di lavoro autonomo in forma coordinata e continuativa (anche nella modalità a progetto), di socio lavoratore di cooperativa, di associato in partecipazione con apporto lavorativo, di tirocinio di formazione e di orientamento e ogni altro tipo di esperienza lavorativa assimilata, andranno comunicate al Centro per l'impiego competente almeno il giorno prima dell'instaurazione dei rapporti, attraverso comunicazione avente data certa.

<sup>10</sup> Il comma 1 dell'articolo 39 del d.l. n. 112 del 25 giugno 2008, convertito con modificazioni dalla Legge 6 agosto 2008, n. 133, stabilisce che "Il datore di lavoro privato, con la sola esclusione del datore di lavoro domestico, deve istituire e tenere il libro unico del lavoro nel quale sono iscritti tutti i lavoratori subordinati, i collaboratori coordinati e continuativi e gli associati in partecipazione con apporto lavorativo. Per ciascun lavoratore devono essere indicati il nome e cognome, il codice fiscale e, ove ricorrano, la qualifica e il livello, la retribuzione base, l'anzianità di servizio, nonché le relative posizioni assicurative".

dell'art. 9-bis, co. 2, del d.l. n. 510 del 1996, così come convertito dalla Legge n. 608 del 1996 e da ultimo sostituito dall'art. 1, co. 118 della Legge n. 296 del 2006.

Gli eventuali rilievi deriveranno, oltre che dal riscontro della mancata comunicazione preventiva che il datore di lavoro ha l'obbligo di effettuare al Centro per l'impiego, dalle discordanze tra quanto constatato - anche a seguito delle interviste - e quanto risultante dalla documentazione acquisita.

Tutte le operazioni eseguite, nonché i rilievi effettuati, andranno puntualmente riportate nel "*processo verbale di constatazione di impiego di lavoratori*", che formerà parte integrante del processo verbale di constatazione.

In caso di irregolarità, una copia di tale verbale va trasmessa alla Direzione Provinciale del Lavoro – Servizio Ispettivo, accompagnato da una apposita lettera di "*segnalazione riscontro lavoratori irregolari*"<sup>11</sup>, al fine della irrogazione delle sanzioni, di cui all'articolo 3 commi 3 e 5 del d.l. n. 12/2002<sup>12</sup>.

### **3.3 Controlli prioritari**

Si procederà, inoltre, a rilevare e/o verificare:

- ◆ la regolarità delle scritture contabili, la cui non corretta tenuta potrebbe giustificare il ricorso all'accertamento induttivo ex art. 39, comma 2, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600;
- ◆ il numero dei dipendenti effettivi e le loro mansioni, da confrontare con quelli annotati sui libri paga e matricola, nonché il numero dei collaboratori non dipendenti, dei soci o associati. In particolare andrà effettuata una attenta ricognizione delle funzioni svolte da tutti questi soggetti all'interno dello studio, tenendo presente che, specie per ciò che riguarda collaboratori non dipendenti, è possibile ipotizzare l'effettuazione di prestazioni non fatturate;
- ◆ il livello di automazione con indicazione dell'entità degli investimenti effettuati e dei servizi acquisiti (banche dati, contratti d'uso di software). Qualora il professionista si avvalga di sistemi informatici, si provvederà a richiedere il programma di gestione che, per gli studi professionali, prevede un archivio clienti e, dal menù generale, una stampa dei clienti.

Si rammenta che nel caso in cui il contribuente non consenta l'utilizzazione degli impianti tramite personale proprio, i funzionari che procedono all'accesso, ai sensi dell'art. 52, comma 9, del d.P.R. n. 633/72, hanno facoltà di provvedere con propri mezzi alla lettura ed all'elaborazione dei supporti magnetici fuori dai locali;

- ◆ i fascicoli conservati presso lo studio, classificando ed aggregando le prestazioni effettivamente rese.

Premesso che l'amministrazione del condominio viene esercitata dall'assemblea dei condomini (organo centrale deliberativo) e che all'amministratore (organo esecutivo) è demandato il compito di dare pratica attuazione a tale volontà, sul piano specifico della gestione di tale attività, di fondamentale importanza risultano le seguenti categorie di documenti:

- ◆ delibere dell'assemblea di condominio ed in particolare (vedi articoli 1130 e 1135 c.c.) quelle recanti:

---

<sup>11</sup> Si ricorda che l'applicativo SIC permette di generare in automatico, con format approvati dalla Direzione Centrale Accertamento, sia il *processo verbale di constatazione di impiego di lavoratori* che la lettera di *segnalazione riscontro lavoratori irregolari* da inviare alla DP del lavoro.

<sup>12</sup> Modificato dall'art. 36-bis, comma 7, del d.l. n. 223/2006, convertito dalla Legge 4 agosto 2006, n. 248.

- approvazione del preventivo delle spese dell'anno e relativa ripartizione tra i condomini;
- approvazione del rendiconto annuale redatto dall'amministratore ed impiego del residuo attivo della gestione;
- conferma dell'amministratore ed eventuale determinazione della sua retribuzione;
- decisioni sulle opere di manutenzione straordinaria;
- ◆ ricevute di quote condominiali;
- ◆ fatture/ricevute per forniture e spese condominiali.

A norma dell'art. 1136 c.c. le predette delibere debbono essere trascritte in un registro tenuto dall'amministratore, ma l'eventuale forma non scritta dei verbali non ne comporta la nullità.

Ai fini della conferma o dell'integrazione della documentazione acquisita in sede di accesso, potrà essere valutata l'opportunità di inviare questionari ai condòmini, ai quali saranno richiesti la data e le modalità di pagamento delle quote condominiali (versamento in conto corrente, in contanti, ecc.).

Il verificatore dovrà, data la ricchezza di informazioni desumibili da tali documenti, raccogliere e sottoporre ad attenta analisi le delibere da cui derivano spese straordinarie regolate a parte che potrebbero non essere confluite nel rendiconto dell'esercizio.

### **3.4 Il controllo del volume d'affari**

E' opportuno premettere che gli esercizi sociali condominiali possono essere a cavallo di due annualità, in quanto la rendicontazione è condizionata dall'epoca di spegnimento degli impianti di riscaldamento e dalla correlata determinazione del costo dei combustibili.

Acquisiti tutti i possibili elementi di riscontro dell'attività professionale, si procederà all'individuazione di:

- ◆ prestazioni non fatturate;
- ◆ prestazioni fatturate per importi non congrui;
- ◆ eventuali compensi professionali contabilizzati come rimborsi spese;
- ◆ eventuali economie di gestione non confluite nel conto condominiale.

Nell'attività in esame è più frequente riscontrare il fenomeno della sottofatturazione delle prestazioni piuttosto che quello della completa evasione in riferimento ad interi condomini. Infatti tale pratica sarebbe di difficile attuazione attesi gli obblighi di rendicontazione imposti dal rapporto di mandato per la gestione di affari in nome e per conto di terzi.

L'indagine sarà rivolta alla verifica del numero, dell'ubicazione e della tipologia dei condomini amministrati, riscontrando quanto emerge dalla documentazione raccolta in sede di accesso con le indicazioni già reperite attraverso il sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria.

A partire dall'anno 1994, l'Autorità garante della concorrenza ha vietato l'emanazione di tariffari anche in materia di amministrazione condominiale; pertanto la determinazione del compenso per l'opera prestata viene liberamente contrattata.

A titolo puramente indicativo si segnala che, sulla base di un vecchio tariffario adottato da un'associazione di categoria, le prestazioni dell'amministratore sono generalmente distinte in ordinarie e straordinarie.

Per le prestazioni ordinarie i compensi sono costituiti da una base fissa, da un compenso proporzionale (al numero dei condomini) a titolo di rappresentanza legale del condominio e di conservazione e tutela delle parti comuni ed, infine, da un compenso anch'esso proporzionale per la gestione economico – contabile ordinaria connesso all'ammontare delle spese annue (esclusi i lavori straordinari).

Per le prestazioni straordinarie, sono previsti:

- ◆ compensi per Assemblea o Convegni successivi all'Assemblea ordinaria annuale ed alla prima riunione di Consiglio di condominio;
- ◆ compensi per assemblee o convegni non tenuti in giorni e ore di ufficio;
- ◆ compensi per "pratiche personali" (solleciti di pagamento, messe in mora, corrispondenza con condòmini, ecc.);
- ◆ compensi per passaggio di consegne fra amministratori o impostazione contabile di nuovo condominio;
- ◆ compensi per vacanza (visure ipocatastali, convegni presso pubbliche amministrazioni e altre prestazioni non compensabili in altra misura);
- ◆ compensi a percentuale per pratiche assicurative, recuperi, risarcimento danni ed assistenza amministrativa per opere straordinarie;
- ◆ compensi per revisione contabile di consuntivi degli anni precedenti.

Altra categoria di compensi è rappresentata dai rimborsi spese (postali, fotocopie, marche da bollo, tenuta libri paga dei portieri ed altre spese generali sostenute).

La quantificazione dei proventi può essere eseguita sulla base dell'approfondita analisi del rendiconto del condominio. L'analisi dovrà comprendere le spese di gestione che più facilmente si prestano ad accogliere quote di compensi non dichiarati, sotto le denominazioni più varie:

- ◆ rimborso per servizio di esazione quote;
- ◆ rimborso per spese varie e minute;
- ◆ rimborso di anticipi;
- ◆ rimborso per spese manutenzione piscina, giardino, ecc.;
- ◆ rimborso spese amministrative;
- ◆ rimborso spese cancelleria;
- ◆ rimborso per trasferte;
- ◆ rimborso per sopralluoghi, ecc.

Qualora a fronte delle spese predette non venga esibita dal professionista idonea documentazione probatoria in ordine alla natura delle stesse (fatture, ricevute fiscali, ecc.), esse saranno riclassificate come parte del compenso professionale da recuperare a tassazione.

Per quanto riguarda la riscossione delle quote condominiali, si fa rilevare che la gestione di numerosi condomini rende inevitabile per l'amministratore l'affidamento, attraverso delega, ad un istituto di credito, o più raramente all'Ente Poste S.p.A., del servizio di riscossione delle spese condominiali. Poiché per tale servizio le banche e le Poste richiedono comunque che l'intestazione del conto corrente sia effettuata a nome personale dell'amministratore, potrebbe risultare proficuo per l'individuazione completa dei condomini amministrati e per il monitoraggio dei flussi finanziari ad essi afferenti, l'avvio dell'indagine bancaria/postale nei confronti dell'amministratore. Tale controllo risulterà necessario qualora dall'analisi della documentazione esibita emergessero gestioni condominiali interamente occultate al fisco.

In caso di reperimento di documentazione extracontabile da cui emergessero erogazioni "in nero" effettuate all'amministratore, per l'opera di mediazione svolta, da ditte che hanno avuto rapporti commerciali con i condomini amministrati (appalti edili per interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria, o di ristrutturazioni o per forniture di beni e servizi, ecc.), sarà utile acquisire presso i principali fornitori del condominio la documentazione relativa a tutti i rapporti intercorsi con gli stessi. Potrà essere richiesto altresì ai soggetti che hanno acquistato o affittato unità immobiliari del condominio nel periodo in cui l'amministratore risulta aver svolto l'incarico, notizie relative ad eventuali erogazioni per l'opera di mediazione eventualmente svolta dal professionista.

Occorrerà prestare particolare attenzione alla concordanza tra i giustificativi di spesa esibiti dall'amministratore ed i lavori e le forniture risultanti dal rendiconto condominiale.

Controlli incrociati coi principali fornitori potranno essere realizzati con l'invio di questionari o, meglio, con accessi diretti per verificare l'esistenza di eventuali economie di gestione, non portate in detrazione delle spese condominiali (e di cui potrebbe non trovarsi traccia nella contabilità condominiale o dello stesso amministratore) e certificate dai fornitori con documenti contenenti sconti o premi in denaro.

Il controllo pertanto sarà incentrato sull'esame di:

- ◆ documentazione (fatture emesse, note di credito, corrispondenza, ecc.);
- ◆ contabilità (rettifiche di ricavi, poste di consistente importo esposte alla voce "Sconti e abbuoni");
- ◆ importi degli assegni e di altre forme di pagamento ricevute dai fornitori per l'occasione.

Le eventuali economie di gestione emerse dal controllo dovranno essere ricondotte a tassazione avendo nella fattispecie natura di corrispettivo per attività di intermediazione o eventualmente di consulenza.

Particolare attenzione dovrà essere rivolta, ai fini dell'esatta individuazione del momento impositivo, alle modalità di esazione delle quote condominiali, riscontrando la documentazione (verbale di assemblea con approvazione dei bilanci preventivi e consuntivi, quote condominiali mensili, ecc.) con le risultanze degli estratti conto bancari o postali accesi dall'amministratore.

Al riguardo, potranno prospettarsi ai verificatori due diverse ipotesi:

- a) esistenza di un conto corrente per i versamenti dei compensi dell'amministratore e uno per i singoli condomini.

In tal caso, il pagamento delle rate condominiali non può essere considerato automaticamente come presupposto impositivo. I verificatori dovranno controllare se, in concomitanza con il pagamento della quota condominiale, siano affluiti importi nel conto corrente "proprio" dell'amministratore o se quest'ultimo ha

effettuato prelievi dal conto corrente del condominio non giustificati da alcuna causale di spesa condominiale. Un riscontro con quanto registrato sulle scritture contabili potrà facilmente far rilevare se l'amministratore abbia o meno regolarmente fatturato i predetti accrediti sul proprio conto corrente o i prelievi ingiustificati dal conto corrente di gestione condominiale.

In caso di constatazione di un incasso cui non abbia fatto seguito la regolare emissione della fattura e la conseguente registrazione della stessa, occorrerà procedere al recupero non soltanto ai fini dell'I.V.A. ma anche (qualora trattasi di persona fisica) ai fini delle imposte dirette, vigendo per il professionista il criterio di imputazione temporale della cassa;

- b) unico conto corrente bancario, sia per la gestione dell'attività professionale che del condominio. In tal caso i verificatori potranno presumere il conseguimento di compensi, man mano che le rate vengono versate, in misura pari all'incidenza che l'onorario dell'amministratore ha sul totale delle spese (come risulta dal bilancio preventivo).

Il controllo delle spese sarà incentrato soprattutto sull'apprezzamento della loro entità e struttura.

L'esame dovrà improntarsi ad una lettura funzionale dei componenti negativi di reddito in connessione con la natura dei compensi.

Sarà utile distinguere i costi variabili in funzione del volume d'affari ed in particolare andrà valutato l'impatto delle spese da cui ci si aspetta un maggior ritorno reddituale.

In particolare, andranno attentamente valutati gli incrementi dei consumi (utenze telefoniche, fax, modem, fotocopiatrici, carta, cancelleria, toner, cartucce d'inchiostro, spese di assicurazione per rischi professionali, etc.) cui non corrispondono proporzionali incrementi del giro d'affari.

Si richiama l'attenzione dei verificatori all'eventualità che il professionista condivida lo studio con altri soggetti. In tale ipotesi occorrerà prestare la massima attenzione, oltre che all'inerenza delle spese di esercizio, anche alla loro corretta ripartizione tra gli utilizzatori dei locali e delle attrezzature. Non è del tutto infrequente infatti la prassi di dedurre costi e spese comuni non pro quota ma per l'intero importo (canoni di locazione dei locali, spese utenze energia elettrica, telefoniche, ecc.).

### **3.5 Altri indizi e riscontri**

Il controllo incrociato tra i pagamenti effettuati con carte di credito e/o bancomat ed i documenti fiscali consente di rilevare se sussiste corrispondenza tra i corrispettivi introitati e quelli registrati.

Nonostante tale forma di pagamento renda più difficoltoso l'occultamento dei ricavi, potrebbe risultare opportuno l'esame incrociato tra i documenti fiscali emessi ed i riepiloghi contabili delle società di gestione delle carte di credito o i tagliandi P.O.S.

Nella maggioranza dei casi gli estratti conto delle società di gestione delle carte di credito, aventi in genere periodicità mensile, contengono le date e gli importi per singola transazione avvenuta, con distinto addebito delle commissioni dovute per il servizio.

Pertanto, la richiesta al contribuente e l'acquisizione degli estratti conto delle movimentazioni di pagamenti effettuati con "moneta elettronica" consente di verificare la veridicità dei ricavi contabilizzati.

Si evidenzia che il d.l. 18 ottobre 2012 n. 179 (pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 245 del 19 ottobre 2012), all'art. 15, comma 4, ha previsto, anche per i professionisti, l'obbligo di accettare i pagamenti effettuati dai propri clienti mediante bancomat e carte di debito, a partire dal 1° gennaio 2014. Con specifici decreti ministeriali saranno disciplinati gli eventuali importi minimi, le modalità e i termini, anche in relazione ai soggetti interessati, di attuazione della disposizione. Inoltre, con gli stessi decreti potrà essere disposta l'estensione degli obblighi a ulteriori strumenti di pagamento elettronici, anche con tecnologie mobili.

Un'ultima serie di indizi può essere considerata al solo fine di valutare l'attendibilità della dichiarazione ovvero la congruità minima di quanto accertato con gli elementi in precedenza descritti.

Le seguenti informazioni di carattere generale possono essere utili ad inquadrare la presumibile realtà reddituale del professionista:

- ◆ età del soggetto e anno d'inizio dell'attività. Normalmente ad una maggiore anzianità è possibile collegare una maggiore redditività;
- ◆ prestigio dei condomini amministrati;
- ◆ il titolo di possesso dei locali adibiti a studio (proprietà ovvero locazione) anche ai fini della ricostruzione di una *redditività figurativa*.

Allo stesso fine sarà opportuno rilevare lo svolgimento di altre attività. In particolare:

- ◆ insegnamento;
- ◆ collaborazione a riviste, giornali, enciclopedie e simili;
- ◆ altri rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Occorre tenere conto, inoltre, che il reddito dichiarato non dovrebbe mai collocarsi (quantomeno in modo ricorrente) al di sotto di quello figurativo costituito dalla somma:

- ◆ dei proventi ottenibili da un impiego alternativo del capitale investito nell'attività professionale, (arredi, attrezzature, ecc.);
- ◆ del fitto figurativo dei locali (qualora siano di proprietà) ove svolge l'attività;
- ◆ della retribuzione conseguibile da una attività di lavoro dipendente nello stesso settore.

Anche l'analisi dei prelievi annotati sul registro dei movimenti finanziari ed il riscontro di un ammontare modesto degli stessi - attesa la necessità di far fronte comunque alle spese ordinarie - potrebbe confermare l'esistenza di ricavi sottratti all'imposizione.

Un altro elemento può essere costituito dall'appartenenza a circoli esclusivi di carattere sportivo e non, nonché da manifestazioni di capacità contributiva (possessione d'auto di alta cilindrata, di imbarcazioni, acquisti di immobili, ecc.) particolarmente stridenti con l'ammontare del reddito dichiarato.

In tal caso, soprattutto qualora non sia stato possibile effettuare una convincente ricostruzione del volume d'affari si potrà procedere da parte dell'ufficio, sia pure ai soli fini dell'imposizione diretta, all'accertamento sintetico del reddito complessivo secondo la procedura di cui all'art. 38 del d.P.R. n. 600/73, nei confronti del professionista e/o degli associati.

### **3.6 Le indagini finanziarie**

I controlli sulle operazioni finanziarie costituiscono uno strumento molto incisivo per l'esame della posizione fiscale del contribuente.

L'indagine finanziaria è certamente consigliabile in presenza di gravi indizi di evasione, ovvero qualora permanga un significativo divario tra il volume d'affari ed i redditi accertati con la metodologia in precedenza descritta e quanto fondatamente attribuibile al contribuente sulla base delle condizioni di esercizio dell'attività, della sua potenziale capacità reddituale, della consistenza del suo patrimonio ovvero di altri elementi di valutazione.

Con riferimento a tale tipologia di controllo, sono quindi delineabili diversi percorsi d'indagine, che potranno essere seguiti anche in via alternativa, tenendo presente che i commi 402 e 403 della Legge n. 311/2004 hanno ampliato i poteri dell'Amministrazione finanziaria, sia dal punto di vista soggettivo che oggettivo, modificando la normativa di cui all'art. 32 del d.P.R. n. 600/73 e all'art. 51 del d.P.R. n. 633/72.

Al fine di una corretta applicazione della nuova disciplina, la Direzione Centrale Accertamento ha diffuso la Circolare n. 32 del 19 ottobre 2006 nella quale sono state affrontate le novità legislative ed i relativi riflessi giuridici e procedurali.

I soggetti, in via generale, a cui oggi si possono effettuare le richieste di dati, documenti e notizie in merito alle suddette indagini, sono i seguenti:

- Banche;
- Società Poste italiane S.p.a.;
- Intermediari finanziari;
- Imprese di investimento;
- Organismi di investimento collettivo del risparmio;
- Società di gestione del risparmio;
- Società fiduciarie;
- Società ed enti di assicurazione<sup>13</sup>.

La Circolare n. 32 del 19 ottobre 2006, ha chiarito, all'interno delle categorie sopra indicate, quali sono i soggetti destinatari delle richieste predette, fornendo indicazioni sulla procedura da seguire.

Gli artt. 32, 1° comma, d.P.R. n. 600/73 e 51, 2° comma, d.P.R. n. 633/72 sono stati modificati, ai rispettivi numeri 7, con riferimento all'oggetto delle richieste.

Mentre nella precedente stesura si faceva esclusivo riferimento ai "rapporti intrattenuti", intesi quali "conti" inerenti un rapporto continuativo nel tempo, la legge ha variato tale fattispecie, ampliandola, specificando che le richieste effettuate ai soggetti sopra riportati riguardano "dati, notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata con i loro clienti, ivi compresi i servizi prestati, nonché alle garanzie prestate"

---

<sup>13</sup> Al riguardo si veda il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 6 dicembre 2011. In particolare, detti enti a partire dal 30 giugno 2012 sono tenuti a trasmettere in via telematica i dati delle polizze unit-linked, index-linked ed ai contratti e alle operazioni di



da terzi'.

È evidente che le fattispecie oggettive riguardano non solo i "conti" cui prima la norma faceva riferimento, ma tutte le operazioni, anche isolate, che il cliente ha concluso nel corso del tempo con i soggetti specificati. Ciò comporta che nel controllo rientrino tutte le operazioni "extra-conto" che, nella stesura precedente, come anche esplicitato nella Circolare n. 116/E del 10 maggio 1996, non potevano essere oggetto delle richieste da parte degli Uffici.

La citata Circolare n. 32 del 19 ottobre 2006 ha chiarito che, con riferimento all'ambito oggettivo delle richieste di dati, documenti e notizie, le stesse si possono correlare a tutti i rapporti continuativi e non, vale a dire aperture, variazioni e chiusure di conti, libretti, depositi ed altro, operazioni singole, contratti relativi a cassette di sicurezza, mutui, finanziamenti di qualsiasi natura e tutte le altre operazioni di qualsiasi specie, sia finanziarie che relative a servizi accessori e ai mezzi di pagamento, sempreché rilevanti agli effetti dell'indagine.

La stessa Circolare, inoltre, ha considerato la nuova banca dati di cui all'art. 37, comma 4, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, con riferimento alle nuove comunicazioni all'Anagrafe Tributaria degli operatori finanziari, all'interno della disciplina in argomento.

Pertanto, la formazione della suddetta banca dati in un'apposita sezione dell'Anagrafe Tributaria - alimentata dalle comunicazioni in via telematica da parte degli intermediari sui soggetti con i quali gli stessi intrattengono i rapporti (specificando la natura di questi ultimi) ovvero effettuano operazioni extra-conto – deve essere considerata ai fini di un'attività di selezione preventiva, affinché si possano dimensionare più precisamente le indagini, coinvolgendo, almeno tendenzialmente, solo gli operatori finanziari che hanno intrattenuto i rapporti o effettuato operazioni extra-conto con i contribuenti medesimi<sup>14</sup>.

Gli stessi commi 402 e 403, della summenzionata Legge n. 311/2004, istituiscono altresì la nuova procedura telematica relativa alle predette indagini, mediante l'inoltro delle richieste agli operatori finanziari, nonché la relativa ricezione delle risposte, attraverso il sistema della posta elettronica certificata (PEC).

In tale ambito è intervenuto, da ultimo, l'art. 49, comma 11, del D. Lgs. n. 231/2007 che ha introdotto il potere di acquisire le informazioni anagrafiche dei soggetti che hanno richiesto e/o incassato assegni bancari e postali, nonché assegni circolari, vaglia postali e cambiali emessi in forma<sup>15</sup>.

Il mutato quadro normativo, unitamente alle più agevoli modalità di colloquio con gli operatori finanziari, richiede un attento esame delle informazioni che si intendono acquisire al fine di individuare con precisione le categorie di intermediari finanziari cui rivolgere le richieste in via telematica.

### 3.6.1 - Richiesta al contribuente degli estremi identificativi dei conti

(artt. 32, 1° comma n. 6-bis del d.P.R. n. 600/73 e 51, 2° comma n. 6-bis del d.P.R. n. 633/72)

In tal caso viene richiesta alla parte, previa autorizzazione del Direttore Regionale dell'Agenzia delle entrate, la dichiarazione della natura, del numero e degli estremi identificativi dei rapporti intrattenuti con banche, società Poste italiane S.p.a., intermediari finanziari, imprese di investimento, organismi di investimento collettivo del

---

capitalizzazione in essere dal 6 luglio 2011.

<sup>14</sup> In relazione alle informazioni presenti nell'archivio dei rapporti vedi circ. n. 18/E del 4/4/2007 e n. 42/E del 24/09/2009.

<sup>15</sup> Per i profili applicativi della richiesta in parola si rinvia alle Comunicazioni di Servizio della DCA n. 81 del 25 ottobre 2011 e n. 9 del 7

risparmio, società di gestione del risparmio e società fiduciarie.

Di conseguenza agli operatori finanziari segnalati dovrà essere richiesta la copia dei conti denunziati dal contribuente e l'indicazione di tutti gli altri eventuali rapporti, operazioni e servizi con lui intrattenuti.

### 3.6.2 - Richiesta dati, notizie e documenti agli istituti di credito e finanziari

(artt. 32, 1° comma n. 7 del d.P.R. n. 600/73 e 51, 2° comma n. 7 del d.P.R. n. 633/72)

Indipendentemente dall'esercizio della facoltà di cui al punto precedente, i verificatori possono richiedere, sempre previa autorizzazione del Direttore Regionale dell'Agenzia delle entrate, dati, notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata, ivi compresi i servizi prestati, con i loro clienti, nonché alle garanzie prestate da terzi, come precedentemente specificato, direttamente a: banche, società Poste italiane S.p.a., intermediari finanziari, imprese di investimento, organismi di investimento collettivo del risparmio, società di gestione del risparmio e società fiduciarie.

Tale modalità d'indagine appare particolarmente opportuna quando siano stati frapposti ostacoli all'azione dei verificatori o dell'ufficio, ovvero quando le violazioni e le omissioni e le false indicazioni contabili siano così gravi e i dati a disposizione così scarsi, da rendere difficile la ricostruzione degli imponibili fiscali.

Le indagini dovranno comunque essere condotte secondo selezionate opzioni investigative che restringano la forbice costi-benefici dell'azione di accertamento (banche che hanno sportelli nella città ove operano il contribuente e i suoi familiari più stretti, nelle province contigue, nel luogo di nascita, nella località ove possiede residenze secondarie o comunque dove si supponga l'esistenza di conti).

L'indagine può coinvolgere anche altri soggetti motivatamente sospettati di essere intestatari di comodo di conti riferibili al contribuente (interposizione del soggetto terzo) o di cui il medesimo abbia comunque la disponibilità.

Per la fattispecie in argomento, come in precedenza indicato, si deve tener conto di quanto rappresentato nella Circolare n. 32 del 19 ottobre 2006 della Direzione Centrale Accertamento.

## CHECK LIST