



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE ACCERTAMENTO

Circolare del 08/07/2003 n. 35

Oggetto:

Crediti d'imposta per l'incremento dell'occupazione e per gli investimenti nelle aree svantaggiate. Attività di controllo nei confronti dei soggetti che hanno usufruito delle agevolazioni fiscali. Modelli da utilizzare per il recupero di crediti d'imposta indebitamente fruiti in compensazione.

Testo:

PREMESSA

Con circolare n. 72 del 14 agosto 2002 e' stata avviata l'attività di controllo mirato nei confronti dei soggetti che hanno fruito di agevolazioni e incentivi fiscali, con particolare riguardo ai contribuenti che hanno utilizzato crediti d'imposta in compensazione dei versamenti dovuti.

Con successiva comunicazione di servizio n. 109 del 25 novembre 2002 sono stati forniti specifici indirizzi operativi, mirati al controllo del credito d'imposta utilizzato per l'assunzione di nuovi dipendenti ai sensi dell'art. 4 della legge n. 449 del 1997, indirizzando prioritariamente l'attività nei confronti dei contribuenti interessati da provvedimenti di revoca del beneficio, emessi dal Centro di servizio II.DD. e II.II. di Pescara, ora Centro operativo, e divenuti definitivi.

La riscontrata proficuità dei controlli finora svolti rende opportuna una costante e rilevante attività dell'Agenzia, in termini sia di recupero dei crediti di cui sia stato verificato l'indebito utilizzo, sia di generale deterrenza di comportamenti elusivi che, attraverso l'illegittimo utilizzo di crediti non spettanti, omettono, di fatto, i versamenti dovuti.

A tale riguardo, il piano operativo dell'Agenzia per l'anno 2003, nell'ambito del macro-processo "Prevenzione e contrasto all'evasione" ha, pertanto, previsto una significativa attività di controllo in ordine al corretto utilizzo dei crediti d'imposta, stabilendo di destinare un'importante quota di capacità operativa all'esecuzione di controlli sostanziali in materia.

Si precisa al riguardo che tale attività si concreta:

- . nella preliminare verifica dell'esistenza dei presupposti e delle condizioni fissati dalla legge per usufruire delle agevolazioni;
- . nella determinazione dell'esatto ammontare del credito spettante, qualora ricorrano le condizioni di legge per usufruire dell'agevolazione;
- . nel riscontro dell'effettivo ammontare del credito utilizzato in compensazione;
- . nella successiva notifica al contribuente - nei casi di riscontrato indebito utilizzo del credito - di un apposito atto di recupero, contenente l'invito a versare le complessive somme dovute (credito indebitamente utilizzato, interessi e sanzioni) entro sessanta giorni dalla data di notifica; qualora il contribuente non ottemperi all'invito, l'Ufficio procederà alla relativa iscrizione a ruolo a titolo definitivo.

Nel corrente anno saranno, in particolare, oggetto di controllo le seguenti fattispecie agevolative, di rilevante incidenza nel vasto ambito dei crediti utilizzabili:

A. crediti per l'incremento dell'occupazione, regolati dalle seguenti fonti normative:

- . art. 4 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e relativo regolamento di attuazione approvato con decreto del Ministro delle finanze 3 agosto 1998, n. 311;
- . art. 4 della legge 23 dicembre 1998, n. 448;
- . art. 7 della legge 23 dicembre 2000, n. 388;

- . art. 5 del decreto legge 8 luglio 2002, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 2002, n. 178;
- . art. 2 del decreto legge 24 settembre 2002, n. 209, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 novembre 2002, n. 265;
- . art. 63 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

B. crediti per gli investimenti nelle aree svantaggiate, regolati dalle seguenti fonti normative:

- . art. 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388;
- . art. 10 del decreto legge 8 luglio 2002, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 2002, n. 178;
- . art. 1 del decreto legge 12 novembre 2002, n. 253;
- . art. 62 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

Quest'ultima tipologia di credito, stante la rilevante frequenza di utilizzo riscontrata dal relativo monitoraggio, costituisce oggetto, per il corrente anno, di impegno prioritario per l'Agenzia.

Con riferimento ad entrambe le tipologie di credito, si ricorda che la circolare n. 22/E del 28 aprile 2003, al punto 6.2, ha chiarito l'irrilevanza, ai fini dell'attivita' di controllo in argomento, di eventuali intervenute definizioni delle annualita' d'imposta ai sensi dell'art. 9, comma 9, della legge n. 289 del 2002 (definizione automatica).

E' stato, infatti, precisato che l'utilizzo dei crediti di imposta incide esclusivamente sulle imposte dovute, senza alcuna correlazione con la base imponibile dichiarata e, quindi, con l'eventuale definizione di quest'ultima ai sensi del citato art. 9.

Ad analoghe conclusioni si perviene, per identita' di ratio, anche con riguardo alla definizione di cui all'art. 7 della legge n. 289 del 2002.

Ne consegue, pertanto, che, anche in presenza di definizione automatica effettuata ai sensi degli artt. 7 e 9 della legge in argomento, sono legittimamente esercitabili i poteri di controllo e verifica in relazione alla sussistenza o meno dei presupposti di legge per la fruizione dei crediti d'imposta in oggetto, quali ad esempio:

- . l'effettiva esistenza dell'incremento della base occupazionale e dei requisiti richiesti per considerare agevolabili i lavoratori neo assunti;
- . l'effettiva entita' degli investimenti realizzati, la loro localizzazione ed il rispetto delle percentuali di intensita' di aiuto.

2. INDIVIDUAZIONE DEI SOGGETTI

Ai fini della predisposizione del piano dei controlli da parte degli uffici, l'individuazione dei soggetti che hanno utilizzato i crediti d'imposta e' demandata alle Direzioni regionali.

A tale riguardo, la procedura del "Monitoraggio" dei versamenti tramite F24, attivabile attraverso il portale F.I.S.CO. - Controlli Sostanziali - Controllo delle compensazioni - mette a disposizione delle Direzioni regionali specifiche funzioni che consentono di visualizzare i soggetti che hanno utilizzato in compensazione i crediti d'imposta di cui ai precedenti punti A) e B) del paragrafo 1.

Per ciascuna fattispecie agevolativa, e quindi per ciascuna tipologia di credito d'imposta utilizzato, e' possibile l'analisi della distribuzione, nonche' la selezione per:

- . ambito regionale;
- . singolo ufficio;
- . codice tributo;
- . periodo complessivo di riscossione, ovvero ciascun singolo anno a partire da quello di prima applicazione e fino all'ultimo aggiornamento;
- . intervalli temporali impostati da ciascun utente.

Attualmente la procedura permette l'individuazione dei soggetti che hanno utilizzato i crediti d'imposta attraverso gli specifici codici tributo 6700 (art. 4 legge n. 449 del 1997); 6705 (art. 4 legge n. 448 del 1998); 6732 (art. 7 legge n. 388 del 2000); 6733 (art. 7 legge n. 388 del 2000); 6734 (art. 8 legge n. 388 del 2000); 6742 (art. 10 decreto legge n. 138 del 2002).

Dall'analisi dei dati a livello nazionale, scaturita da una selezione mirata al periodo di riscossione - dal 13 novembre 2002 al 9 aprile 2003 - riferita al codice tributo 6734 (Investimenti nelle aree svantaggiate - art. 8 legge n. 388 del 2000), risulta evidenziato un notevole numero di soggetti che non avrebbero adempiuto all'obbligo di sospensione della fruizione degli ulteriori utilizzi del contributo, sospensione prevista dal decreto legge 12.11.2002, n. 253, art. 1, e dalla legge 27.12.2002, n. 289, art. 62.

Le Direzioni regionali, ai fini della repressione dei comportamenti fiscalmente illegittimi, procederanno:

- . ad individuare i soggetti che hanno utilizzato il credito d'imposta in tale periodo di sospensione;
- . ad individuare, per i predetti soggetti, se sono stati eventualmente riversati i maggiori crediti utilizzati (codice tributo 6747 istituito con risoluzione n. 360 del 18.11.2002)
- . alla trasmissione, agli uffici locali, degli elenchi dei soggetti a rischio affinché questi ultimi programmino, con priorit , gli opportuni controlli e concretizzino il recupero del credito se effettivamente risulta illegittimamente compensato, pur in presenza della sussistenza dei presupposti e delle condizioni per la spettanza riscontrate in sede di controllo.

Inoltre, sempre ai fini del controllo dei crediti per gli investimenti nelle aree svantaggiate, allo scopo di fornire alle Direzioni regionali ulteriori elementi significativi per la selezione dei soggetti, in particolare negli ambiti territoriali ove si concentra una elevata numerosita' rispetto ai controlli programmabili per il corrente anno, sono in corso elaborazioni a livello centrale.

Tali elaborazioni si fondano sui dati desumibili dalle comunicazioni CVS trasmesse all'Agenzia delle Entrate, dal 30.01.03 al 28.02.03, da parte dei soggetti che hanno conseguito il diritto al contributo per gli investimenti realizzati nelle aree svantaggiate anteriormente all'8 luglio 2002 (art. 62, comma 1, lett. a, della legge n. 289 del 2002).

Pertanto, a ciascuna Direzione regionale saranno trasmessi, entro il corrente mese, elenchi dei soggetti nei confronti dei quali, sulla base delle informazioni contenute nei modelli CVS, risultano elementi indiziari collegabili a fattispecie di indebito utilizzo di crediti non spettanti.

Si ricorda, infine, che da ottobre 2002 e' stata attivata presso le strutture locali l'applicazione R.A.D.A.R. - Imprese e Lavoro autonomo - aggiornata all'anno 1999. Con l'ausilio di tale applicazione e' possibile selezionare i soggetti che hanno utilizzato i crediti d'imposta per l'incremento dell'occupazione (art. 4 legge n. 449 del 1997 e art. 4 legge n. 448 del 1998); per tale applicazione e' in corso, presso alcune strutture dell'Agenzia, la sperimentazione dell'aggiornamento all'anno 2000.

3.

MODALITA' ISTRUTTORIE

Stante la complessita' delle esigenze poste dal controllo, e' in via generale stabilita la modalita' istruttoria dell'accesso mirato, i cui esiti saranno trasfusi nel relativo processo verbale di constatazione, da trasmettere al Sistema informativo secondo le ordinarie modalita'.

A tal fine e' stata realizzata una specifica implementazione del MUV riferita agli elementi di controllo del credito, che sara' oggetto di separate istruzioni.

In ausilio all'attivita' da svolgere a cura degli Uffici locali, si allegano alla presente, con riferimento a ciascuna delle suddette tipologie:

- . credito A) n. 4 schede illustrative dell'istituto e n. 7 check-list (allegati nn. da 1 a 4);
- . credito B) n. 1 scheda illustrativa dell'istituto e n. 4 check-list (allegato n. 5).

Le apposite metodologie di controllo, elaborate attraverso il consueto strumento della check-list, tracciano i percorsi necessari al riscontro dei presupposti e delle condizioni fissati dalla legge per usufruire delle agevolazioni, nonche' per la corretta determinazione del credito spettante.

Le stesse tengono conto dell'evoluzione normativa che, nel tempo, ha caratterizzato il singolo credito, adeguando conseguentemente le "voci" di

riscontro in relazione ai diversi interventi legislativi.

Nell'attuale fase operativa non e' prevista la trasmissione delle check-list al Sistema; le stesse saranno acquisite al fascicolo della posizione verificata.

4. MODALITA' DI RECUPERO DEI CREDITI INDEBITAMENTE UTILIZZATI

Per un primo esito dell'attivita' di controllo svolta, si forniscono n. 2 schemi di provvedimento (allegati nn. 6 e 7) per il recupero dei crediti d'imposta che, a seguito dei riscontri effettuati, risultino indebitamente utilizzati in compensazione dei versamenti dovuti.

Gli schemi in argomento sono in particolare riferiti alle fattispecie di seguito precisate.

- . Schema 1 - esclusivamente riferito al recupero del credito d'imposta di cui all'art. 4 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, indebitamente fruito a fronte di provvedimento di revoca definitivo del Centro operativo di Pescara ai sensi dell'art. 8, comma 2, del decreto del Ministro delle Finanze 3 agosto 1998, n. 311; si richiamano al riguardo le specifiche istruzioni operative diramate dalla Direzione Centrale Accertamento con comunicazione di servizio n. 109 del 25 novembre 2002;
- . Schema 2 - a motivazione libera, indistintamente finalizzato al recupero di entrambe le tipologie di credito di cui alle lettere A) e B) del paragrafo 1).
Tale schema potra', pertanto, essere utilizzato anche per il recupero dello stesso credito d'imposta di cui al citato art. 4 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, nei casi di indebito utilizzo per omessa presentazione al Centro di servizio II.DD. e II.II di Pescara, ora Centro operativo, dell'istanza di ammissione al beneficio, ovvero in assenza del provvedimento di autorizzazione dello stesso Centro.
Si precisa che l'Ufficio, in caso di coesistenza in capo allo stesso contribuente di entrambe le tipologie di credito indebitamente utilizzato (incremento dell'occupazione ed investimenti nelle aree svantaggiate), dovra' procedere al recupero in relazione alle singole fattispecie con distinti atti.
Con riferimento alla stessa tipologia di credito, anche in relazione a piu' annualita' ed a diversi codici tributo, sara' di regola emanato un unico atto, pure in presenza di differenti normative succedutesi nel corso del tempo e che hanno interessato la posizione esaminata.
Nella relativa motivazione saranno distintamente enunciate le specifiche situazioni giuridiche in relazione alla normativa applicabile nei diversi periodi considerati.
Si deve comunque tener presente che, nell'ambito dei crediti per l'incremento dell'occupazione, sussiste l'esigenza di separata contabilizzazione degli importi recuperati in relazione ai codici tributo 6700 e 6705, rispettivamente riferiti all'art. 4 della legge n. 449 del 1997 ed all'art. 4 della legge n. 448 del 1998.
Per il versamento, da parte dei contribuenti, dei relativi importi recuperati sono stati a tal fine istituiti, come anche piu' avanti precisato, i distinti codici tributo 7248 (versamento del credito e interessi) e 7249 (versamento sanzione).
Pertanto, qualora il recupero del credito indebitamente utilizzato abbia contestuale riguardo sia ai codici 6700 e/o 6705 che ad ulteriori e diversi codici, l'ufficio in relazione ai primi dovra' procedere al recupero con distinto atto.

Si evidenzia che gli schemi di provvedimento potranno essere opportunamente modificati ed integrati dagli Uffici in relazione alle esigenze motivazionali ovvero contabili delle specifiche trattazioni.

Nell'intestazione di entrambi gli schemi dovra' essere sempre riportato il codice dell'Ufficio procedente ed il codice dell'atto; tali informazioni consentiranno al Sistema informativo centrale l'abbinamento del singolo atto all'eventuale versamento effettuato dal contribuente.

Entrambi gli schemi di provvedimento contengono due distinti prospetti da compilare a cura dall'Ufficio:

- . Prospetto A) - in tale prospetto devono essere riportati, per

ciascun anno interessato dall'illegittimo utilizzo del credito, i dati analitici dei singoli importi oggetto di recupero, con l'indicazione delle modalita' di compensazione (dichiarazione ovvero modello F24) e delle relative date riscontrate, nonche' l'ammontare degli interessi dovuti con riferimento a ciascuna indebita compensazione.

Si precisa che, in presenza di credito compensato in dichiarazione (ad esempio, nel caso di credito utilizzato ai sensi dell'art. 4 della legge n. 449 del 1997), deve essere assunta, quale data di utilizzo, quella riferita all'ultimo giorno utile per effettuare il versamento degli importi risultanti dalla dichiarazione stessa.

Nel caso in cui la compensazione del credito sia avvenuta ai sensi del D.lgs. n. 241 del 1997, tramite mod. F24, deve essere indicata la data riportata nel modello di versamento interessato dall'indebita compensazione.

Nel prospetto inerente lo schema 2 polifunzionale, deve essere anche indicato il codice tributo interessato da ogni indebita compensazione, al fine di consentirne l'esatta identificazione.

Il calcolo degli interessi dovra' essere effettuato dall'Ufficio, ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e successive modificazioni, in relazione ad ogni singolo importo, sino alla data di emissione dell'atto.

Ovviamente, nel caso di indebita compensazione effettuata nel mod. F24, il calcolo degli interessi decorre dal termine ultimo di versamento normativamente previsto per ogni importo dovuto.

- . Prospetto B) - in tale prospetto deve essere indicato il totale importo da versare, entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto, a titolo di credito recuperato, interessi e sanzioni connesse alle singole violazioni riscontrate.

Si precisa al riguardo che, ai fini del versamento, il calcolo degli interessi dovra' essere completato dal contribuente, essendo necessario tener conto dell'ulteriore periodo intercorrente tra la data di emissione dell'atto di recupero (calcolo effettuato, sino a tale data, dall'Ufficio nel prospetto A), secondo le modalita' sopra precisate) e la data di effettivo versamento; a tal fine nel provvedimento di recupero deve essere indicata la misura giornaliera dell'interesse in relazione al totale ammontare del credito recuperato.

Nello stesso prospetto B) deve essere motivata la contestuale irrogazione delle sanzioni connesse alle singole violazioni.

Si precisa a tale riguardo che l'applicazione delle sanzioni e' riferita alla singola imposta che, in quanto oggetto di illegittima compensazione, non e' stata versata alla relativa scadenza.

Sara' pertanto sanzionato l'omesso versamento per le imposte dirette e l'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'art. 13 del D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, nonche' per l'IRAP ai sensi dell'art. 34 del D.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446: il complessivo ammontare delle sanzioni irrogate e', pertanto, pari al 30% del totale credito d'imposta indebitamente utilizzato in relazione ai singoli versamenti omessi.

Si precisa, inoltre, che copia dell'avviso dovra' essere trasmesso, per i provvedimenti relativi agli aspetti sanzionatori, alla sede competente dell'INPS qualora la compensazione abbia avuto per oggetto contributi previdenziali.

Si fa presente, infine, che la notifica del provvedimento di recupero dovra' avvenire secondo le modalita' previste dall'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973 o, alternativamente, a mezzo posta, ai sensi dell'art. 14 della legge 20 novembre 1982, n. 890.

Con l'avviso di recupero in argomento il contribuente, come gia' precisato, e' invitato al versamento, entro sessanta giorni dalla notifica, del complessivo credito indebitamente compensato, unitamente ai relativi interessi e sanzioni, sulla base dei dati esposti nel sopra illustrato prospetto B), nonche' alle spese di notifica dell'atto.

Si precisa al riguardo che con risoluzione in corso di emanazione sono istituiti i seguenti codici tributo utilizzabili dal contribuente per il versamento delle somme tramite l'ordinario modello F24:

- . Credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione - art. 4 della legge n. 449 del 1997 e art. 4 della legge n. 448 del 1998

- > CODICE TRIBUTO 7248
CREDITO D'IMPOSTA E INTERESSI- controllo sostanziale dei presupposti e requisiti di legge
- > CODICE TRIBUTO 7249
SANZIONI - controllo sostanziale dei presupposti e requisiti di legge
- . Credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione - art. 7 della legge n. 388 del 2000 e art. 63 della legge n. 289 del 2002
- > CODICE TRIBUTO 7250
CREDITO D'IMPOSTA E INTERESSI - controllo sostanziale dei presupposti e requisiti di legge
- > CODICE TRIBUTO 7251
SANZIONI - controllo sostanziale dei presupposti e requisiti di legge
- . Credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate - art. 8 della legge n. 388 del 2000, art. 10 del decreto legge n. 138 del 2002 e art. 62 della legge n. 289 del 2002
- > CODICE TRIBUTO 7252
CREDITO D'IMPOSTA E INTERESSI - controllo sostanziale dei presupposti e requisiti di legge
- > CODICE TRIBUTO 7253
SANZIONI - controllo sostanziale dei presupposti e requisiti di legge

Tali codici dovranno, pertanto, essere indicati nelle avvertenze dell'atto al paragrafo "Pagamento delle somme dovute", al fine di darne utile informazione al contribuente.

Nell'immediato i dati concernenti l'atto di recupero, manualmente redatto dall'Ufficio, saranno comunicati al Sistema informativo utilizzando un'applicazione finalizzata alla gestione delle informazioni trasmesse.

Tale applicazione consentirà, infatti, la trasmissione dei seguenti elementi:

- . dati anagrafici dei soggetti interessati dall'avviso di recupero;
- . tipologia di credito oggetto di recupero e relativi codici tributo;
- . estremi del processo verbale costituente fonte d'impulso del recupero;
- . anni di riferimento per l'indebito utilizzo del credito (fino ad un massimo di cinque);
- . ammontare del credito recuperato;
- . ammontare della sanzione irrogata.

Una volta inseriti i suddetti dati, il Sistema attribuirà al provvedimento un numero identificativo ed un codice atto.

Tali informazioni, desumibili dal certificato di operazione rilasciato dal Sistema e stampabile dall'Ufficio alla fine delle operazioni, dovranno essere riportate sul provvedimento di recupero da notificare al contribuente.

Si precisa al riguardo che, come indicato nelle avvertenze dell'avviso di recupero, il suddetto codice atto dovrà essere riportato dal contribuente nel mod. F24 di versamento degli importi, al fine di consentirne l'abbinamento.

Con apposita comunicazione di servizio saranno diramate agli Uffici le istruzioni operative della suddetta procedura.

Considerata la complessità delle problematiche poste da tale particolare tipologia di controllo, si evidenzia la necessità che siano adottate specifiche iniziative di formazione, con la duplice finalità di elevare l'efficacia dell'attività e di uniformare i comportamenti degli uffici.

Nella annuale circolare di programma, in sede di formulazione degli indirizzi operativi, saranno fissati, in via sperimentale, i parametri di consuntivazione dell'attività di controllo.

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.

NB. Gli allegati della seguente circolare sono visibili in formato Pdf sulla pagina web del Servizio Documentazione Tributaria.