

Metodologia di controllo

GESTIONE DI IMPIANTI SPORTIVI

Codice attività ATECOFIN 2004:

92.61.2 -	Gestione di piscine
92.61.3 -	Gestione di campi da tennis
92.61.4 -	Gestione di impianti polivalenti
92.61.5 -	Gestione di palestre sportive
92.61.6 -	Gestione di altri impianti sportivi n.c.a.

Codice attività ATECO 2007:

93.11.20 -	Gestione di piscine
93.11.90 -	Gestione di altri impianti sportivi nca.
93.11.30 -	Gestione di impianti sportivi prevalenti
93.13.00 -	Gestione di palestre
49.39.01 -	Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

Indice

1. INTRODUZIONE	3
1.1 Le metodologie di controllo	3
1.2 Principali fasi dell'attività di controllo da "metodologia"	3
2. FASE PREPARATORIA AL CONTROLLO	8
2.1 Analisi e acquisizione delle informazioni presenti in Anagrafe Tributaria	9
2.2 Ulteriori fonti di informazioni	12
2.3 Profili organizzativi e inquadramento giuridico	14
3. METODOLOGIA DEL CONTROLLO	15
3.1 L'accesso	15
3.2 Rilevazione del personale	15
3.3 Controlli prioritari	17
3.4 Il controllo del volume d'affari	20
3.4.1. - Altri riscontri	27
3.5 Altri indizi e riscontri	27
3.6 Le indagini finanziarie	28
3.6.1 - Richiesta al contribuente degli estremi identificativi dei conti	30
3.6.2 - Richiesta dati, notizie e documenti agli istituti di credito e finanziari	30
SCHEMA	32
CHECK LIST	33

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

1. INTRODUZIONE

1.1 Le metodologie di controllo

Le metodologie di controllo sono state predisposte, approvate e rese pubbliche tramite circolare a partire dal 1997¹.

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.

¹ Circolare n. 199/E del 10.07.1997

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
<u>Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano</u>	<u>49.39.01</u>

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.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

Ulteriori controlli da eseguire nel corso dell'accesso riguardano il rispetto della normativa vigente con riferimento ai *misuratori fiscali*, per le attività commerciali in cui ne è obbligatorio l'utilizzo.

Si specifica che ai sensi dell'articolo 15 del decreto ministeriale 24 marzo 1983, "gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto e la guardia di finanza constatano l'avvenuta messa in uso degli apparecchi misuratori fiscali, ne rilevano l'eventuale omissione e procedono ad ispezioni documentali, verificazioni e ad ogni altra rilevazione ritenuta utile per la repressione delle violazioni alle disposizioni previste dalla legge 26 gennaio 1983, n.18. L'ispezione documentale si estende alla documentazione prevista dal presente decreto e al regolare funzionamento degli apparecchi misuratori fiscali anche con l'ausilio dei tecnici abilitati alla manutenzione".

In particolare è necessario controllare:

- ~ la dichiarazione di messa in servizio presentata presso il competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate (ex art. 8 DM 23 marzo 1983 e art.19 DM 30 marzo 1992);
- ~ l'integrità del sigillo fiscale e dell'etichetta di verifica periodica;
- ~ il libretto di dotazione, (ex art. 2 del DM 23 marzo 1983). Nello stesso vanno annotate anche le verifiche periodiche effettuate dai tecnici abilitati;
- ~ il giornale di fondo del misuratore di cassa, nel quale è riportato l'incasso giornaliero;
- ~ il registro per il mancato o irregolare funzionamento del misuratore di cassa, nel quale sono annotati i corrispettivi relativi a ciascuna operazione, fino a quando non sia ultimato il servizio di assistenza.

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

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano contribuente".	49.39.01

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'affari².

Fase del controllo di merito

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

² 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."

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

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 risposta³ 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 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 addotti, 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

³ 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*.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

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 operativa⁴ e settoriale⁵ 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 controllo⁶;
- ~ 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;

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

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

⁶ 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.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

- ~ 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 Tributaria⁷.

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 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 qualità⁸.

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:

Persona fisica	Persona non fisica
<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	domicilio fiscale (ed eventuali variazioni)

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

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

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

competente sul soggetto in base al domicilio fiscale	ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente sul soggetto in base al domicilio fiscale
famiglia 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	
residenze estere	rappresentanze, soci e confluenze
dati del registro imprese (fonte CCIAA)	dati del registro imprese (fonte CCIAA)
dati del registro protesti (fonte CCIAA)	dati del registro protesti (fonte CCIAA)

INFORMAZIONI REDDITUALI

dati delle dichiarazioni dei redditi ed in particolare reddito d'impresa/lavoro autonomo e 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)	dati delle dichiarazioni dei redditi ed in particolare reddito d'impresa/lavoro autonomo e 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 provvedimenti agevolativi (sanatorie, crediti d'imposta, emersione lavoro irregolare, concordato preventivo biennale, aiuti di Stato ecc.)
presenza di comunicazioni (dichiarazioni d'intento, ecc.)	presenza di comunicazioni (dichiarazioni d'intento, consolidato nazionale, trasparenza ecc.)
dati dei rimborsi	dati dei rimborsi

DATI DELL'ACCERTAMENTO

presenza e dati di attività istruttorie (verifiche, accessi)	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 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,	presenza e dati di atti di accertamento, accertamento con adesione, atti di contestazione, accertamenti parziali, accertamenti da studi di

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

accertamenti da studi di settore e da parametri	settore e da parametri
domande di chiusura liti pendenti e proposte di conciliazione	domande di chiusura liti pendenti e proposte di conciliazione
presenza e dati dei ricorsi in sede contenziosa	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 versamenti con modello F24 e F23
presenza e dati dei ruoli, degli sgravi, delle rateazioni e sospensioni	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 del Catasto (fabbricati e terreni)
dati della conservatoria	dati della conservatoria
presenza e dati sui veicoli (autovetture, aeromobili, natanti) intestati al soggetto o in leasing	presenza e dati sui veicoli (autovetture, aeromobili, natanti) intestati al soggetto o in leasing
presenza e dati degli atti registrati	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)	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	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.	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	movimenti di capitale da e per l'estero coerenti con la soglia antiriciclaggio
presenza e dati sui contratti assicurativi stipulati dal soggetto	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.)	altre comunicazioni da enti esterni (licenze e autorizzazioni, o concessioni, contratti d'appalto, ecc.)
presenza e dati riguardanti	presenza e dati riguardanti

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

importazioni/esportazioni e acquisti/vendite intracomunitari e da black list	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)	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"	presenza del soggetto come comunicante elenco "clienti e fornitori"
comunicazioni da strutture sanitarie private	comunicazioni da strutture sanitarie private
comunicazioni stampati fiscali	comunicazioni stampati fiscali
comunicazioni contribuenti minimi in franchigia	

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, di 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

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

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). 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; www.unioncamere.it; <http://www1.agenziaentrate.it/ufficiostudi/>; www.sose.it; www.censis.it; www.cnel.it; 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

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

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

Le presenti istruzioni sono finalizzate all'esecuzione dei controlli nei confronti dei gestori di impianti sportivi e raccolgono in un unico schema metodologico attività apparentemente diverse ma riconducibili ad identiche modalità di conduzione aziendale.

L'attività consiste nell'affitto di spazi (campi da tennis, calcetto, golf, etc.), nell'organizzazione di corsi di apprendimento di discipline sportive e nella messa a disposizione di impianti (piscine, palestre). A tale attività principale non di rado si affianca la vendita di indumenti sportivi e la fornitura di servizi accessori (sauna, estetica, bar).

Gli operatori del settore assumono spesso una veste giuridica associativa al fine di fruire del particolare regime di tassazione riservato agli enti non commerciali.

Lo schema dell'associazione dissimula talvolta attività commerciali vere e proprie svolte da soggetti che con qualche espediente detengono in realtà l'effettivo controllo economico dell'impresa.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

3. METODOLOGIA DEL CONTROLLO

3.1 L'accesso

La raccolta di informazioni utili per il controllo può essere maggiormente proficua se l'accesso è eseguito nei mesi di settembre/ottobre durante i quali l'attività riprende, dopo la pausa estiva, con l'organizzazione dei corsi e l'acquisizione delle nuove adesioni.

Per gli impianti situati nelle località turistiche balneari, ovviamente, il periodo migliore non può che essere quello estivo o, comunque, in coincidenza con le vacanze.

All'atto dell'accesso i verificatori procederanno a ricercare, nell'ambito dei locali utilizzati per l'esercizio dell'attività, tutta la documentazione contabile ed extracontabile utile per il controllo. In particolare la ricerca sarà indirizzata al reperimento di schedari, agende, contratti, ricevute di pagamento, statuti e regolamenti.

Saranno, altresì, acquisiti alla verifica i supporti magnetici rinvenuti, onde procedere alla loro successiva lettura che dovrà riguardare anche i dati presenti nell'hard disk. Tale indagine può essere particolarmente efficace qualora si individui l'esistenza di personal computer ad uso diretto del titolare o di altri soggetti investiti di particolari responsabilità gestionali e direttive.

Potranno, altresì, essere rilevate notizie contenute in messaggi pubblicitari e promozionali di vario genere (giornali, radio, televisione, manifesti, etc.).

Al riguardo si richiamano le indicazioni operative contenute nel paragrafo 1.2 nella parte "Fase dell'accesso".

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:

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

– *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*⁹ 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 lavoro¹⁰ (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 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.

⁹ 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.

¹⁰ 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".

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

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*”¹¹, al fine della irrogazione delle sanzioni, di cui all’articolo 3 commi 3 e 5 del d.l. n. 12/2002¹².

3.3 Controlli prioritari

Si procederà inoltre a rilevare:

- ◆ le potenzialità degli impianti (numero di attrezzi da palestra, di campi da tennis e da calcetto, di piscine e saune);
- ◆ gli orari e i periodi di apertura degli impianti;
- ◆ il numero ed il tipo di corsi organizzati (compresi quelli estivi per ragazzi);
- ◆ i contratti di adesione sottoscritti dai frequentatori dai quali generalmente si possono desumere le generalità degli stessi, il periodo e tipo di frequentazione, il corso prescelto, l'importo da pagare ed il numero delle rate;
- ◆ le tariffe praticate distinguendo le quote corrisposte a titolo di iscrizione, assicurazione, frequenza, altro;
- ◆ le modalità di accesso agli impianti;
- ◆ le eventuali visite mediche espletate;
- ◆ i corrispettivi conseguiti per attività collaterali, quali bar, ristoranti, vendita articoli sportivi e prodotti per trattamenti estetici, etc.;
- ◆ l'esistenza di contratti di sponsorizzazione e di pubblicità, nonché l'eventuale organizzazione di spettacoli.

Di fondamentale importanza è la rilevazione del numero degli addetti distinti tra custodi, eventuali inservienti, impiegati occupati nel disbrigo di pratiche amministrative (controllo delle presenze, assistenza, organizzazione di corsi, etc.) ed istruttori in genere legati all'impresa da un rapporto di lavoro autonomo o di collaborazione. Si tenga presente in proposito che l'insegnamento della pratica sportiva costituisce spesso un “secondo lavoro” e non sono affatto rari i casi di pagamento in nero.

Per questa ragione e, più in generale, per avere un'idea maggiormente precisa del reale movimento che si svolge negli impianti anche in relazione al numero e al tipo di persone impiegate nell'attività didattica, sarebbe opportuno programmare l'accesso nelle ore di presumibile maggior affluenza.

Verifica del presupposto giuridico

Come qualsiasi altra attività economica, la gestione degli impianti sportivi può essere svolta nella forma di impresa individuale, società di persone o di capitali, ovvero, come avvertito in premessa, di associazione.

¹¹ 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.

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

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

La distinzione assume una grande importanza perché nel primo caso (impresa individuale, società di persone o di capitali) la natura commerciale dell'attività discende dalla stessa forma giuridica del titolare, mentre nel secondo caso, bisognerà svolgere un'indagine sull'attività prevista dallo statuto e su quella effettivamente svolta, al fine di stabilire il carattere commerciale o non delle operazioni economiche effettuate dall'associazione.

Dall'inquadramento giuridico derivano conseguenze rilevanti in relazione sia agli obblighi contabili che, soprattutto, al regime di tassazione.

Qualsiasi provento realizzato dagli enti qualificati come commerciali concorre infatti a formare il reddito di impresa, mentre i soggetti non aventi prevalentemente tale carattere potranno produrre redditi riconducibili a distinte categorie oppure svolgere attività dalle quali non deriva alcun reddito imponibile.

La disciplina delle attività svolte da enti non commerciali subirà una profonda modifica con la prossima entrata in vigore del decreto delegato cosiddetto sulle "ONLUS", che necessariamente avrà riflessi anche sulla metodologia di controllo.

Il terzo comma dell'art. 111 del T.U.I.R. stabilisce che per le associazioni culturali e sportive, "non si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali, in deroga al comma 2, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso pagamento di corrispettivi specifici effettuate, in conformità alle finalità istituzionali, nei confronti di associati o partecipanti di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati. Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da associazioni culturali o sportive costituite ai sensi dell'articolo 36 del codice civile, la disposizione si applica nei confronti degli associati o partecipanti minori d'età e, per i maggiorenni, a condizione che questi abbiano il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione ed abbiano il diritto a ricevere, nei casi di scioglimento della medesima, una quota del patrimonio sociale, se questo non è destinato a finalità di utilità generale".

Il comma 4 aggiunge: "La disposizione del comma 3 non si applica per le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, per le somministrazioni di pasti, per le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore, per le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito e per le prestazioni di servizi portuali ed aeroportuali né per le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività: a) gestione di spacci aziendali e di mense; b) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale; d) pubblicità commerciale; e) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari".

In pratica l'indagine del verificatore deve tendere ad appurare:

- ◆ l'esistenza di quelle attività che per definizione hanno carattere commerciale;
- ◆ l'effettiva qualità dei frequentatori al fine di verificare se sussiste un reale vincolo associativo o se invece questo è soltanto un espediente per mascherare vere e proprie attività d'impresa dirette allo sfruttamento degli impianti.

A tale fine l'attenzione del verificatore dovrà primariamente rivolgersi allo statuto dell'associazione nonché a tutti quegli elementi (ad esempio, i libri sociali) dai quali è possibile appurare la sussistenza di un'autentica attività associativa. In particolare si dovrà accertare:

- ◆ se vi sia traccia di assemblee tenute dagli associati;
- ◆ se sia regolarmente costituito e funzionante il consiglio direttivo;

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

- ◆ se gli organi dell'associazione siano stati regolarmente rinnovati o confermati (spesso, nelle associazioni di comodo, i soggetti indicati nell'atto costitutivo come assuntori delle varie cariche non vengono sostituiti né confermati);
- ◆ se vi siano acquisti di beni (anche immobili) e di servizi intestati all'associazione. In tal caso sarà necessario individuare con quali mezzi finanziari siano stati effettuati tali acquisti.

Qualora gli acquisti di beni siano effettuati da un solo associato (o da alcuni di essi) con propri mezzi e non vi sia alcun effettivo rapporto giuridico che ne legittima l'utilizzo da parte dell'associazione (ad esempio, un contratto di appalto, comodato o altro), la presunzione d'inesistenza dell'associazione assume qualche fondamento.

Particolare attenzione dovrà essere posta all'eventuale acquisto di beni immobili intestati congiuntamente a tutti gli associati oppure ad altri (ad esempio, all'amministratore) con l'impegno di destinarli all'attività associativa. E' necessario, quindi, verificare la trascrizione dei relativi atti d'acquisto. Tale trascrizione, non potendo essere effettuata a nome dell'associazione (in quanto sfornita di personalità giuridica), dovrà essere eseguita a nome dei rappresentanti stessi o dei soci congiuntamente. Nei registri immobiliari, di conseguenza, dovranno risultare tali cariche (Circ. n. 59 del 7/8/85 della ex Direzione Generale Tasse).

Significativo sarà anche l'esame dei verbali d'assemblea. A volte, infatti, la partecipazione alle assemblee straordinarie, nel cui ambito si possono deliberare le modifiche dello statuto, lo scioglimento e la liquidazione dei beni dell'associazione, è riservata solo ad una parte dei soci, mentre ne rimangono esclusi i frequentatori, gli atleti, i soci giornalieri, etc..

Sarà opportuno, quindi, verificare mediante richieste dirette ai frequentatori dell'impianto, se abbiano, di fatto, mai partecipato alle assemblee dei soci statutariamente previste.

Al termine delle suesposte indagini il verificatore avrà elementi sufficienti per poter qualificare la natura complessivamente commerciale dell'attività controllata, ancorché svolta per interposta persona ovvero il carattere autenticamente associativo del soggetto verificato.

Nella prima ipotesi, il verificatore potrà indirizzare la sua attività verso la ricerca di elementi utili per la quantificazione del volume d'affari realizzato dall'impresa; nel secondo caso, dovrà operare un ulteriore accertamento, prima ancora di passare alla determinazione del volume d'affari. Dovrà difatti, in primo luogo, appurare se l'associazione abbia posto in essere, oltre alla propria attività istituzionale, operazioni che per la loro natura hanno comunque carattere commerciale. A tal fine l'analisi dovrà essere condotta alla luce di quanto disposto dall'art. 111, comma 3 del T.U.I.R. e dall'art. 4 del D.P.R. 633/72.

In secondo luogo si dovrà verificare, al fine di escluderne l'imponibilità, che anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in conformità alle finalità istituzionali dell'associazione risultino svolte esclusivamente nei confronti degli associati o dei partecipanti minori di età, ovvero dei maggiorenni aventi diritto di voto per le approvazioni e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione e che abbiano diritto di ricevere, nei casi di scioglimento della medesima, una quota del patrimonio sociale, se non destinato a finalità di utilità generale.

Qualora le prestazioni e le cessioni siano effettuate nei confronti di soggetti diversi da quelli sopra indicati, i corrispettivi relativi concorreranno alla determinazione del reddito d'impresa.

Tra le attività sicuramente commerciali sono da comprendere le sponsorizzazioni. Il verificatore dovrà

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

esaminare attentamente tali contratti, non di rado posti in essere per favorire forme di evasione fiscale da parte del committente attraverso artificiose sovrapprezzi.

Le somme corrisposte a titolo di sponsorizzazione, infatti, possono essere integralmente dedotte dal committente (R.M. n. 22/1016 del 5/11/74), mentre costituiscono operazioni imponibili per l'associazione, non rilevando la qualificazione formale con cui la somma di denaro viene corrisposta (corrispettivo, contributo, finanziamento, etc.) (R.M. n. 363333 del 2/4/87).

Il fenomeno evasivo è frequente soprattutto quando destinatarie dei proventi sono le associazioni sportive dilettantistiche che si avvalgono del particolare regime previsto dalla legge 16/12/1991, n. 398.

Queste infatti possono fruire di una detrazione forfetaria pari ai 2/3 dell'I.V.A. percepita per le prestazioni pubblicitarie e di sponsorizzazione, mentre ai fini dell'imposizione diretta l'imponibile è determinato in misura pari al 6% dei proventi conseguiti.

A tal proposito sarà cura del verificatore accertare, attraverso l'esame dei libri sociali e di quelli contabili nonché di documenti di altra natura, anche bancari, il reale ammontare delle somme ricevute.

3.4 Il controllo del volume d'affari

Scopo dell'indagine è quello di ricostruire con sufficiente attendibilità il tipo e la quantità dei servizi resi e dei corrispettivi conseguiti.

Nel caso ci si trovi di fronte ad un'associazione sospettata di essersi fittiziamente interposta rispetto al soggetto effettivamente titolare dell'attività imprenditoriale, sarà utile individuare i finanziatori originari dell'iniziativa economica, i promotori dell'associazione, nonché i proprietari degli impianti.

E' necessario, inoltre, ricostruire il percorso che seguono le risorse finanziarie, individuando i percettori ovvero i destinatari ultimi dei proventi lordi conseguiti.

Il numero delle prestazioni effettuate durante il periodo oggetto di controllo può essere più facilmente determinato con riferimento ai diversi servizi offerti dal gestore.

Affitto di campi da tennis, calcetto, pallavolo, etc.

Un elemento basilare del controllo è costituito dalla capacità ricettiva del complesso sportivo in termini di campi da tennis, di calcetto ovvero di spazi polivalenti a disposizione della clientela.

Gli orari di apertura e la disponibilità di sistemi di illuminazione, nonché l'ampiezza degli spogliatoi completano il quadro del potenziale grado di utilizzazione degli impianti.

Di sicura utilità ai fini della ricostruzione del volume di attività sviluppato dall'impresa è la determinazione del numero dei corsi individuali o collettivi organizzati, desumibile oltre che dalla documentazione rinvenuta anche dalla quantità degli istruttori che fanno capo al circolo. Si tenga conto tuttavia che, soprattutto nel caso di lezioni individuali, il rapporto economico spesso si risolve tra allievo e maestro il quale semmai "gira" al gestore degli impianti una parte del suo compenso, specialmente se percepito "in nero".

Sempre con riguardo all'attività di insegnamento si ricorda che i corrispettivi relativi sono esenti da IVA ai sensi dell'art. 10 dal D.P.R. n. 633/72.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
<u>Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano</u>	<u>49.39.01</u>

L'analisi dei costi sostenuti per i consumi di energia elettrica può essere utile per ricostruire il volume dell'attività svolta nelle ore serali nelle quali si praticano tariffe più alte.

Spesso gli impianti sono illuminati mediante l'uso di gruppi elettrogeni dotati di contatore segna-ore. La lettura del contatore fornirà direttamente il dato relativo al tempo di utilizzo dell'impianto e, quindi, al numero delle ore di affitto serale del campo, da distribuire in un determinato arco temporale a partire dalla data della sua attivazione.

In mancanza di contatore segna-ore, si potrà comunque risalire ai tempi di impiego dall'apparato di illuminazione, anche in contraddittorio con la parte, sulla base dei consumi di carburante accertati ovvero di quelli risultanti dalle fatture emesse dalla società erogatrice di energia elettrica, con l'ausilio eventuale dei dati tecnici contenuti nella scheda rilasciata dall'azienda produttrice.

Le tariffe potranno essere rilevate senza difficoltà dalla documentazione reperita in sede di accesso (locandine, manifesti, volantini) e dagli avvisi esposti al pubblico.

Per quanto concerne il controllo del numero dei frequentatori si veda quanto riportato nel punto successivo relativo alle palestre e piscine.

Palestre e piscine

Le attività svolte nelle palestre possono essere molto diversificate. A titolo esemplificativo se ne fornisce un elenco:

- ◆ aerobica;
- ◆ funky;
- ◆ step;
- ◆ corpo libero;
- ◆ stretching;
- ◆ danza;
- ◆ body building;
- ◆ sauna e massaggi.

Nelle palestre e nelle piscine sono molto diffuse formule di abbonamento periodico (bimestrale, semestrale, annuale) che permettono, mediante versamento di un determinato corrispettivo, in unica soluzione oppure a rate, l'utilizzo libero degli impianti nei giorni e negli orari indicati dal gestore.

Si potrà risalire al numero dei frequentatori attraverso:

- ◆ la documentazione relativa alle iscrizioni custodite in archivio (spesso oggi informatizzato);
- ◆ lo schedario dei clienti. Nelle palestre spesso esistono schede tecniche accessibili ai frequentatori e a loro intestate ove sono segnalati gli esercizi da compiere secondo le istruzioni impartite dall'istruttore;
- ◆ le tessere di abbonamento rilasciate che recano solitamente un numero progressivo.

In alcuni impianti l'ingresso dei clienti avviene con l'utilizzo di tessere magnetiche che danno luogo a registrazioni computerizzate di cui rimane traccia.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

Le quantità di tessere acquistate in tipografia, o per quelle magnetiche da produttori specializzati, può fornire un'altra preziosa indicazione del numero presumibile dei frequentatori.

Infatti, sottraendo dai quantitativi acquistati in un determinato periodo, il numero delle tessere giacenti al momento dell'accesso, si perviene al dato relativo a quelle distribuite.

Oltre a quanto già detto nel paragrafo precedente relativamente alla presenza di istruttori e all'organizzazione di corsi, l'entità della clientela potrà desumersi anche da:

- ◆ polizze assicurative stipulate. Generalmente i gestori degli impianti assicurano l'attività che si svolge negli impianti per cautelarsi contro eventuali danni o incidenti causati a terzi. Un'attenta lettura delle clausole del contratto assicurativo può rivelarsi utile dal momento che solitamente il premio corrisposto è correlato al numero presumibile dei frequentatori.
- ◆ certificati medici di idoneità all'attività sportiva conservati in archivi e quasi sempre richiesti dal gestore per ammettere i clienti all'utilizzo di impianti e ai corsi. Per le visite effettuate presso i locali dell'impianto è utile verificare i compensi corrisposti dal titolare ai medici intervenuti al fine di determinare il numero dei nuovi clienti.

I consumi di acqua, i costi sostenuti per il riscaldamento e l'illuminazione sono altrettanti indicatori del grado di sfruttamento degli impianti e quindi dell'affluenza della clientela.

Per quanto riguarda l'indicazione delle tariffe di abbonamento si richiama quanto esposto nel punto precedente relativamente ai campi da tennis, calcetto, etc..

Si deve tener presente tuttavia che, oltre all'importo dell'abbonamento, correlato alla sua durata, quasi tutti i gestori di impianti sportivi richiedono ai clienti il pagamento di una quota fissa di iscrizione che varia a seconda del prestigio del club o del circolo.

Qualora vengano organizzati saggi di fine corso, potrebbe essere utile verificare, in particolar modo per i corsi di danza, l'esistenza di un costo aggiuntivo per i frequentatori; questi ultimi potranno essere individuati attraverso l'elenco dei partecipanti ai saggi di fine corso.

Presso i gestori di impianti sportivi si sta sviluppando una nuova attività consistente nell'organizzazione di soggiorni riservati ai ragazzi nel periodo feriale di chiusura delle scuole.

Le adesioni hanno generalmente durata settimanale e consentono ai ragazzi l'uso delle attrezzature sportive e la partecipazione ad attività ricreative fino all'ora prevista per la "riconsegna" ai genitori.

Per il controllo del volume d'affari del bar, si farà riferimento alla metodologia specifica del settore. In linea di massima il numero delle somministrazioni può, comunque, essere determinato attraverso i consumi desumibili dal controllo di magazzino. Si deve tener presente che i prezzi effettivamente praticati possono differire da quelli degli esercizi ordinari.

Il controllo delle spese

Oltre ai costi descritti (spese di riscaldamento per palestra e piscina, consumi di energia elettrica per i campi da tennis e di calcetto), sono da verificare con attenzione quelli relativi ai canoni di affitto dei locali utilizzati, e quelli di acquisto delle attrezzature (eventualmente possedute anche in leasing).

Inoltre sarà utile rilevare il costo per la manodopera e analizzare eventuali contratti di comodato stipulati con

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01
<hr/>	
i soggetti proprietari degli impianti e di affitto di azienda commerciale.	

Altro elemento di controllo può essere fornito dalla comparazione dei costi sostenuti nel periodo interessato dalla verifica con i corrispettivi dichiarati. Un disarmonico andamento del rapporto tra determinate spese e i ricavi dichiarati, in particolare quelle relative ai consumi fortemente correlati alle prestazioni dei servizi, potrà costituire indizio di corrispettivi non registrati.

Particolare attenzione va rivolta alla eventuale presenza di fatture per operazioni inesistenti solitamente con causali generiche quali: "assistenza commerciale", "marketing". In tali casi si procederà a riscontrare l'effettività della prestazione e dei pagamenti conseguiti attraverso l'esame della documentazione bancaria, nonché a verificare l'attendibilità del soggetto emittente (fornitore) anche soltanto sulla scorta dei dati forniti dal sistema informativo (esistenza, possesso di una struttura produttiva, presenza di versamenti).

Si riportano di seguito alcuni esempi di gestione di impianti sportivi tratti dalla rivista mensile di urbanistica, architettura e tecnologia per gli impianti sportivi "Spaziosport" edita dal C.O.N.I. (febbraio 1995).

Da essi possono essere tratte utili indicazioni sull'entità, in termini assoluti e relativi, dei principali costi di esercizio necessari per il funzionamento degli impianti.

Esempio di gestione di una palestra

Caratteristiche tipologiche

Prenderemo in esame una palestra costituita da uno spazio di attività di m. 24x44 con altezza libera di m. 7,00.

La superficie è quindi di poco superiore ai 1000 mq. e il volume di circa 7400 mc. E' previsto uno spazio per il pubblico per circa 200 persone.

Annessi alla sala sono: uno spazio per le attività preatletica con superficie di circa 80 mq. con altezza libera di m. 4, i gruppi spogliatoi per gli atleti (n. 2 gruppi di circa 30 posti ciascuno) il personale di conduzione (una unità) e gli istruttori (due unità), i locali di servizio (docce e wc per atleti e personale): ufficio pronto soccorso, magazzini locali tecnici e vari. I servizi annessi complessivamente hanno una estensione di circa 550 mq. con un volume complessivo di circa 9300 metri cubi.

Caratteristiche tecnologiche

L'impianto termico è dotato di due generatori ad acqua calda per una potenzialità complessiva di 300.000 kcal./h che provvedono a fornire il calore necessario per il riscaldamento dei locali e per la produzione dell'acqua sanitaria.

Il combustibile usato è il gasolio. L'impianto di riscaldamento è del tipo a tutta aria centralizzato (termoventilazione con ricircolo). Si suppone che l'edificio, pur in regola con le vigenti norme di legge, non possieda particolari accorgimenti per il risparmio energetico. La struttura è di tipo tradizionale; per generalità si considera che lo stato delle opere murarie sia abbastanza buono ma che si rendano necessari interventi di manutenzione straordinaria di media entità.

La sala attività è divisibile trasversalmente in due parti in modo da realizzare due palestre più piccole utilizzabili contemporaneamente. Lo spazio di attività è dotato di tutte le attrezzature fisse smontabili o mobili per far svolgere agli utenti le attività relative alla ginnastica, alla pallavolo, alla pallacanestro ed alla pallamano sia con dimensioni regolamentari che ridotte dei campi.

Caratteristiche ambientali

La temperatura della sala può essere variata da 18° C a 22° C a seconda delle attività che vi si svolgono; il livello di illuminazione medio è anch'esso variabile, in relazione alla attività, tra i 200 e 300 lux.

L'impianto di termoventilazione assicura un ricambio di 30 metri cubi per persona in condizioni di massimo

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
<u>Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano</u>	<u>49.39.01</u>
affollamento.	

La temperatura dell'acqua calda sanitaria è di 37° C, l'acqua è premiscelata.

Le condizioni ambientali esterne sono quelle relative ad una zona di pianura del versante occidentale dell'Italia centrale.

Utilizzazione

L'impianto è aperto tredici ore al giorno di cui dieci dedicate alle attività e predisposizione dei campi.

Il piano di utilizzazione prevede fasce orarie destinate alla scuola ed all'utenza organizzata o meno.

Per l'utenza, in particolare, nei giorni feriali dalle 9 alle 12 è prevista la presenza delle scuole ovvero la utilizzazione per corsi estivi (da giugno a settembre). Tre ore della giornata (dalle 12 alle 14 e dalle 20 alle 21) sono dedicate alla ginnastica (utenti non organizzati). Le altre ore alla pallamano, pallacanestro e pallavolo. Il personale addetto è formato da 4 unità: tre addetti alle pulizie che si alternano nel corso della giornata e che svolgono anche altri compiti (sorveglianza generica e conduzione impianti tecnici) ed un addetto con funzioni di controllo. Sono presenti ovviamente anche gli istruttori, gli accompagnatori, gli allenatori, etc. che non sono riportati nello schema.

La domenica l'impianto è riservato alle manifestazioni e viene utilizzato dalle ore 16 alle 21. Sono previsti tre addetti di cui due per le pulizie e le mansioni varie ed uno con compiti di controllo.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

I COSTI

Voce	Unità	Q.tà	Costo unitario	Costo annuo	Incidenza Y	
					parz.	totale
<i>Personale:</i>						
	-pulizie	n.	3	28.000.000	84.000.000	72
	-controllo	n.	32.000.000	<u>32.000.000</u>	<u>28</u>	
Sommano				116.000.000	100	52
<i>Consumi:</i>						
	-Acqua	mc	4.000	400	1.600.000	3
	-Energia elett.KW		45.000	245	11.025.000	25
	-Gasolio	kg	22.000	1.250	27.500.000	62
	-Materiali vari					<u>4.000.000</u>
<u>10</u>						
Sommano				44.025.000	100	19
<i>Manutenzione:</i>						
	-ordinaria				20.000.000	32
	-straordinaria				<u>42.000.000</u>	<u>68</u>
Sommano				62.000.000	100	28
TOTALE				222.000.000		100

Esempio di gestione di una piscina

Caratteristiche tipologiche

Esaminiamo una piscina con vasca da m 12,5 x 25 con una sala di circa mq 850. L'altezza della sala è di m 5,50 con una cubatura di circa mc 4.700.

La vasca ha una profondità media di m 1,30 e un volume di mc 410. È previsto uno spazio per il pubblico con gradinate capaci di accogliere 150 persone.

I servizi annessi alla piscina comprendenti spogliatoi per atleti, istruttori e personale con annessi docce e servizi, ufficio, pronto soccorso, ingresso, deposito abiti e magazzini, coprono una superficie di circa mq 500 con un volume di mc 1.500 circa.

Per la ginnastica prenataloria è prevista un'area di mq 100.

Il complesso copre una superficie di 1.500 mq e ha un volume di mc 6.500.

Caratteristiche tecnologiche

L'impianto termico è dotato di tre generatori ad acqua della potenzialità di 200.000 kcal/h ciascuno, alimentati a gasolio. I generatori forniscono il calore necessario per l'acqua della piscina, per quella sanitaria e per l'impianto di riscaldamento dei locali.

Quest'ultimo è a tutt'aria, centralizzato (termoventilazione senza ricircolo) con recupero del calore dell'aria espulsa.

L'edificio è in regola con le vigenti disposizioni di legge ma non possiede particolari accorgimenti per il risparmio energetico.

La struttura è di tipo tradizionale e in buono stato di conservazione. Per generalità tuttavia si considera che si rendano necessari lavori di manutenzione straordinaria di media entità.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

L'impianto di filtrazione è dotato di filtri a sabbia silicea e utilizza per la disinfezione l'ipoclorito di sodio.

Attrezzature

La vasca, della larghezza di m 12,50, permette di utilizzare n. 5 corsie da m 2,50 oppure n. 6 corsie da m 2. Lo spazio per la ginnastica prenataloria è dotato delle attrezzature necessarie.

Caratteristiche ambientali

La temperatura dell'acqua della vasca è di 26° C (con possibilità di regolazione tra 22° C e 26° C), quella dell'aria di 26° C (con regolazione tra 24° C e 28° C). L'impianto di termoventilazione è dimensionato in modo da assicurare nel vano vasca una portata d'aria di mc 50 per metro quadrato di vasca (circa 3,3 ricambi ogni ora).

La temperatura degli altri locali varia a seconda della destinazione (24° C docce e spogliatoio, 20° C atrio e uffici, 16° C magazzini).

La temperatura dell'acqua calda sanitaria è di 37° C; l'acqua calda è premiscemilata.

Il livello medio d'illuminazione può essere variato, in relazione delle attività svolte tra i 300 e i 500 lux.

Utilizzazione

L'impianto rimane aperto 330 giorni l'anno con i seguenti orari: dalle 7,30 alle 24,30 nei feriali, dalle 8,30 alle 19,30 in quelli festivi.

L'impianto è utilizzato per le scuole (nel periodo tra ottobre e giugno), per i corsi di avviamento al nuoto, per le attività agonistiche sia di allenamento che per le gare, e infine per il pubblico. Quest'ultimo nei giorni feriali, ha riservate due fasce orarie: nel primo pomeriggio, con prolungamento nel periodo estivo, e alla sera; nei giorni festivi la mattina e il primo pomeriggio. Il personale addetto è formato di 10 unità con mansioni diverse.

La domenica l'impianto è riservato al pubblico e alle manifestazioni.

I COSTI

Voce	Unità	Q.tà	Costo unitario	Costo annuo	Incidenza Y	
					parz.	tot.
<i>Personale:</i>						
	-pulizie	n.	4	28-30.000.000	120.000.000	35
	-controllo vascan.		4	32-36.000.000	144.000.000	43
-controllo impianti	n.	2	32-36.000.000	72.000.000	22	
Sommano		10		336.000.000	100	49
<i>Consumi:</i>						
	-Acqua	mc	18.000	400	7.200.000	3
	-Ipoclorito e neutr.	kg	30.000	450	13.500.000	5
	-Disinfettanti	kg	500	2.500	1.250.000	1
	-Energia elett.	KW	150.000	245	36.750.000	16
	-Gasolio	LT	140.000	1.250	175.000.000	75
Sommano				233.700.000	100	34,5
<i>Manutenzione:</i>						
	-ordinaria			36.000.000		32
	-straordinaria			76.000.000		68

Gestione di piscine			93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.			93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti			93.11.30
Gestione di palestre			93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano			49.39.01
Sommano	112.000.000	100	16,5
TOTALE	681.000.000		100

3.4.1. - Altri riscontri

Il controllo incrociato tra i pagamenti effettuati con carte di credito e/o bancomat (laddove esistenti) 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.

Potrebbe, altresì, risultare utile distinguere gli incassi a seconda del mezzo di pagamento nei vari mesi, per verificare se il loro ammontare è proporzionale al totale degli introiti.

Un confronto semplice si può effettuare rapportando il dato mensile emergente dalle contabili delle carte di credito con il dato mensile dei corrispettivi: se tale rapporto calcolato su base mensile varia nei singoli mesi in modo consistente, è opportuno concentrare il controllo su quei mesi in cui il valore è più elevato, ossia è maggiore l'incidenza degli incassi con carta di credito sul totale dei corrispettivi mensili.

Tale elaborazione non si presenta utile quando la percentuale di incassi con carta di credito è particolarmente bassa.

3.5 Altri indizi e riscontri

Nel corso della verifica, inoltre, potranno essere raccolte informazioni presso gli utilizzatori degli impianti al fine di acquisire utili elementi di riscontro per convalidare la ricostruzione dei ricavi operata.

Altre informazioni utili a focalizzare le potenzialità reddituali dell'esercizio sono:

- ◆ l'ubicazione dell'impianto;
- ◆ l'esistenza di impianti concorrenti nella zona;
- ◆ l'età, i titoli professionali e la fama sportiva dei gestori;
- ◆ la tipologia della clientela;
- ◆ la presenza di istruttori di livello qualificato e di esperienza;
- ◆ la promozione pubblicitaria su giornali, radio, TV e attraverso indumenti sportivi.

Il capitale investito nell'impresa, il valore dell'esercizio e il fitto ricavabile dalla sua locazione, possono essere utilizzati per riscontrare l'attendibilità di quanto dichiarato ovvero la congruità minima di quanto accertato.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

Si può infatti porre a confronto il reddito dell'impresa con quello conseguibile da un impiego alternativo, privo di rischio, del capitale ricavabile dalla vendita dell'esercizio cui va sommata la retribuzione figurativa del titolare e dei soci eventualmente impegnati nell'attività.

Si può, altresì, raffrontare il reddito dichiarato con quello derivante dall'affitto dei locali sommato alla retribuzione figurativa del titolare.

Differenze contrarie ad ogni logica economica e perduranti nel tempo dovrebbero rafforzare il giudizio di inattendibilità sostanziale delle risultanze contabili, ovvero meglio convalidare la ricostruzione dei ricavi operata con gli elementi e i controlli descritti nei precedenti paragrafi.

Altri elementi indiziari possono essere costituiti da manifestazioni di capacità contributiva del titolare o dei soci occupati nell'impresa (possessione di auto, di imbarcazioni, acquisti di immobili, etc.) particolarmente stridenti con l'ammontare dei redditi dichiarati.

In tal caso, soprattutto qualora non sia stato possibile effettuare una convincente ricostruzione del volume d'affari, si potrà procedere, 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 titolare dell'impresa e/o dei soci.

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;

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

- Imprese di investimento;
- Organismi di investimento collettivo del risparmio;
- Società di gestione del risparmio;
- Società fiduciarie;
- Società ed enti di assicurazione¹³.

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 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 medesimi¹⁴.

Gli stessi commi 402 e 403, della summenzionata Legge n. 311/2004, istituiscono altresì la nuova procedura

¹³ 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 capitalizzazione in essere dal 6 luglio 2011.

¹⁴ 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.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

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 forma¹⁵.

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 risparmio, società di gestione del risparmio e società fiduciarie.

Di conseguenza agli operatori finanziari segnalati dovrà essere richiesta la copia dei conti denunciati 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

¹⁵ 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 marzo 2012.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
<u>Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano</u>	<u>49.39.01</u>
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.

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano	49.39.01

SCHEMA

DI RICHIESTA DI NOTIZIE AGLI UTILIZZATORI DEGLI IMPIANTI SPORTIVI

(da allegare al p.v.)

1. Utilizzatore del servizio:	
2. Data d'iscrizione:	
3. Quota a fondo perduto:	
4. Quota annuale:	
5. Modalità di versamento delle quote:	
6. Frequenza nell'utilizzazione degli impianti:	
7. Altre somme versate per specifici servizi:	
8. Documenti rilasciati a fronte di tali somme:	
9. Partecipazione ad assemblee di soci (nel caso di associazione):	

Gestione di piscine	93.11.20
Gestione di altri impianti sportivi nca.	93.11.90
Gestione di impianti sportivi prevalenti	93.11.30
Gestione di palestre	93.13.00
<u>Gestione di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano</u>	<u>49.39.01</u>

CHECK LIST