



Direzione Centrale Accertamento

CIRCOLARE N. 2/E

Roma, 23 gennaio 2007

OGGETTO: Prevenzione e contrasto all'evasione – Anno 2007 – Primi indirizzi operativi.

1. Premessa.....	3
2. Attività di analisi e ricerca e cooperazione internazionale.....	4
3. Indagini fiscali.....	6
4. Controlli nei confronti dei soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi superiori a 25.822.845 euro.....	7
5. Verifiche nei confronti dei soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi sino a 25.822.845 euro.....	9
6. Controlli sostanziali.....	11
7. Accessi brevi.....	15
8. Attività di controllo formale.....	17
9. Funzioni strumentali all'attività di controllo.....	18
10. Attività collegate alla tutela della pretesa erariale.....	19
11. Monitoraggio e consuntivazione delle attività.....	20

1. Premessa

In attesa dell'emanazione di specifiche direttive connesse agli obiettivi qualitativi e quantitativi che verranno fissati nella Convenzione triennale 2007 - 2009, si forniscono, di seguito, i primi indirizzi operativi, diretti ad assicurare che l'azione di prevenzione e contrasto all'evasione si svolga senza soluzione di continuità ed in coerenza con gli interventi che l'Agenzia delle Entrate, ai vari livelli di responsabilità, è chiamata a realizzare, nel corso del 2007, in attuazione delle linee generali della gestione tributaria, contenute nell'atto di indirizzo del Vice Ministro dell'Economia e delle Finanze.

Il contrasto all'evasione ed elusione fiscale costituisce una priorità non solo per l'azione dell'Agenzia delle Entrate, ma per l'intero paese.

La manovra finanziaria di fine anno e la normativa collegata hanno accentuato l'attenzione sul fenomeno dell'evasione fiscale, fornendo nuovi mezzi per contrastarla e chiedendo nel contempo uno sforzo straordinario per reperire, attraverso il recupero delle imposte evase, le risorse necessarie per lo sviluppo del paese.

L'evasione fiscale non è generalizzata, non coinvolge tutti i contribuenti e non è uniformemente distribuita né a livello settoriale né a livello territoriale; occorre, pertanto, mirare l'azione di accertamento per individuare ed arginare i comportamenti evasivi più significativi svolgendo insieme un'azione di contrasto e di deterrenza.

Tale azione deve essere fondata su approfondite analisi, anche locali, affinché attraverso un'accurata selezione vengano individuate le posizioni che presentano un elevato grado di rischio.

L'analisi territoriale è infatti elemento fondamentale di conoscenza della platea dei contribuenti su cui operare e deve guidare le scelte nella formazione del piano dei controlli.

Differenze sociali ed economiche caratterizzano i vari distretti in cui operano gli uffici e coerentemente i fenomeni evasivi più significativi variano da territorio a territorio.

Al riguardo è opportuno che l'attività di accertamento, pur rivolta ad una pluralità di settori e di categorie, assicuri un consistente numero di controlli con riguardo ad attività per le quali si registrano redditi dichiarati medi scarsamente significativi. Ciò anche attraverso l'individuazione dei settori economici più significativi di ogni zona e, nell'ambito degli stessi, dei soggetti a maggior rischio.

L'analisi condotta mediante le procedure di ausilio alla selezione e il confronto con i dati ritraibili da pubblicazioni e banche dati (sia interne che esterne), nonché la conoscenza diretta del territorio, dovranno permettere di individuare i settori a più forte presenza di fenomeni evasivi, in modo da concentrare su questi una parte delle risorse.

Dal rapporto ISTAT del 15 dicembre 2006, relativo all'economia sommersa, emerge che nel 2004, a livello nazionale, il valore aggiunto prodotto nell'area del

sommerso economico è compreso tra un minimo del 16,6% del PIL (pari a circa 230 miliardi di euro) e un massimo del 17,7% (pari a circa 246 miliardi di euro) e che il peso del valore aggiunto sommerso differisce in modo consistente a livello di settore di attività economica. In particolare, il valore aggiunto sommerso di circa 246 miliardi di euro (ipotesi massima stimata), è ripartito fra i settori di attività economica (agricoltura, industria, terziario) come segue:

- 2,4% agricoltura;
- 17,2% industria;
- 80,4% servizi.

E' pertanto evidente che l'attività dell'Agenzia deve maggiormente rivolgersi al settore in cui si registra la più marcata presenza di evasione. Specifici piani di accertamento saranno assegnati con riferimento a categorie economiche a maggior rischio, mentre, si segnala, sin d'ora, la necessità di dedicare una particolare attenzione al settore immobiliare.

L'accurata selezione è dunque la chiave di un'efficace azione di controllo che, a parità di risorse impegnate, porti a risultati maggiormente proficui soprattutto in termini di gettito.

Il potenziamento dell'attività di contrasto all'evasione prima ancora che in un aumento dei controlli e delle verifiche - da attuare comunque, anche se in misura ragionevole, in funzione dell'ampliamento della platea dei soggetti controllati - deve privilegiare l'incremento dell'efficienza, la proficuità e la deterrenza dell'azione di accertamento.

Con riguardo a ciascuna linea di attività, gli uffici si uniformeranno ai seguenti indirizzi operativi.

2. Attività di analisi e ricerca e cooperazione internazionale

Nel 2007 dovrà essere realizzata una razionalizzazione organizzativa e gestionale delle risorse impegnate nell'attività di analisi e ricerca, finalizzata al miglioramento dell'efficienza e dell'efficacia dell'attività svolta.

Al riguardo specifiche direttive forniranno le istruzioni di dettaglio.

Per quanto riguarda le linee di azione, nel 2007 sarà intensificata l'attività di contrasto alle frodi in tema di imposta sul valore aggiunto, con particolare riguardo alle frodi intracomunitarie.

Con l'ausilio delle banche dati e delle applicazioni informatiche a disposizione, l'attività si indirizzerà all'individuazione dei soggetti interponenti nelle triangolazioni fraudolente e, in generale, dei soggetti beneficiari delle operazioni fraudolente poste in essere.

Tale azione costituisce il necessario presupposto per l'applicazione dell'articolo 60-bis del D.P.R. n. 633 del 1972, a cui è stata data attuazione con il decreto ministeriale del 22 dicembre 2005.

Nell'azione di contrasto andranno consolidati i livelli di coordinamento con gli organi dell'Agenzia delle Dogane e della Guardia di Finanza, al fine di realizzare un coordinamento sistematico ed organizzato. In merito si richiamano le disposizioni impartite nella circolare n. 48 dell' 11 novembre 2005 e le conseguenti istruzioni.

Inoltre, nei casi in cui le operazioni sospette siano state poste in essere da operatori nazionali direttamente o indirettamente con soggetti residenti all'estero (appartenenti o meno agli Stati membri della Comunità europea), dovrà essere attivata la cooperazione internazionale attraverso l'Ufficio Cooperazione internazionale della Direzione Centrale Accertamento, secondo le norme e le modalità previste dal Regolamento CE 1978/2003, in ambito IVA, dalla Direttiva 77/799/CEE e dalle Convenzioni contro la doppia imposizione, nel settore delle imposte dirette.

Con riferimento alla cooperazione amministrativa, sia nel campo delle imposte dirette che in quello dell'IVA, si evidenzia l'istituto dello scambio spontaneo di informazioni. Al fine, tra l'altro, di innescare un circolo virtuoso di flusso informativo con paesi esteri, gli uffici utilizzeranno tale strumento qualora in sede di controllo emergano operazioni, tra contribuenti italiani e non residenti, che per dimensioni e natura possano essere di interesse per le autorità fiscali estere.

Nell'ambito della prevenzione e della repressione dei fenomeni di frode, l'attività di *intelligence* sarà diretta ad individuare quei soggetti richiedenti nuove partite IVA che presentano elevati indici di pericolosità fiscale. Le strutture operative daranno attuazione alle disposizioni introdotte all'art. 37, commi 18, 19 e 20 del decreto-legge n. 223 del 2006.

Gli accessi previsti dalla norma citata saranno programmati d'intesa con la Guardia di Finanza; a tal fine sono in corso di definizione con il Comando Generale della Guardia di Finanza le modalità di ripartizione dei soggetti da controllare ed i criteri che dovranno essere adottati a livello territoriale per evitare sovrapposizioni nello svolgimento dell'attività.

Al riguardo saranno fornite istruzioni più dettagliate con apposita nota.

Le strutture di *intelligence* saranno, inoltre, impegnate ad individuare i fenomeni evasivi ed elusivi attraverso l'elaborazione di specifici percorsi d'indagine finalizzati alla predisposizione di segnalazioni qualificate relative a posizioni soggettive da inserire nei piani annuali di controllo.

In particolare, l'attività sarà orientata ad individuare le posizioni soggettive con riferimento alle quali l'incrocio e l'esame dei dati del patrimonio informativo interno ed esterno all'Agenzia evidenzia manifestazioni di particolare capacità contributiva. Ai fini dell'individuazione di tali posizioni le informazioni andranno considerate nel contesto del nucleo familiare e delle relazioni di parentela.

Infine, l'attività di analisi e ricerca sarà finalizzata a far emergere le posizioni soggettive interessate da:

- fenomeni evasivi e fraudolenti nel settore immobiliare e dell'edilizia;
- fittizie residenze all'estero;
- omessa dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto.

3. Indagini fiscali

L'esperienza di questi ultimi anni dimostra che per contrastare in maniera adeguata i fenomeni di frode e le situazioni di più marcata evasione, in particolar modo quelle riconducibili all'azione di più soggetti sul territorio nazionale o regionale, è necessario agire in modo coordinato, sistematico, tempestivo, al fine di garantire il buon esito dell'attività, individuando i registi e/o i beneficiari delle operazioni a rischio e recuperando le somme sottratte all'erario.

Le peculiari caratteristiche dei fenomeni da contrastare, ossia la loro diffusione sul territorio ed il fatto che gli stessi coinvolgano più attori che, in maniera coordinata, operano per ottenere indebiti "benefici" fiscali, richiede quindi l'adozione di metodi e di strategie operative appropriate, evitando l'effettuazione di interventi occasionali e frammentari.

Ciò impone di dotarsi di risorse e modalità organizzative ed operative che garantiscano ampiezza e al tempo stesso flessibilità di azione, non solo nella fase di analisi e studio, ma soprattutto in quella esterna presso i contribuenti.

In particolare, tenuto conto delle esperienze maturate negli ultimi anni, occorre superare i problemi emersi con riguardo:

- 1) al coordinamento di una pluralità di uffici con i conseguenti riflessi sulla tempestività ed efficacia dell'azione, nel caso di azioni di portata regionale e/o nazionale;
- 2) al contemperamento delle esigenze degli uffici locali (risorse, tempi e modi di intervento) riguardo allo svolgimento di tali attività, unitamente a quelle inerenti gli ordinari obiettivi assegnati per il macro processo "contrasto all'evasione";
- 3) all'individuazione in modo preciso, in ciascuna realtà territoriale, dei funzionari da coinvolgere in questo tipo di attività;
- 4) alla possibilità di un pronto e concreto coinvolgimento degli stessi in azioni anche trasversali sul territorio.

In quest'ottica nel 2007, duecentomila ore (200.000) di quelle programmate nel macro processo "attività di contrasto all'evasione" verranno appositamente riservate all'esecuzione di precisi interventi che saranno coordinati a livello nazionale e/o regionale. In particolare il coordinamento di indagini di portata sovra regionale sarà effettuato dalla Direzione Centrale Accertamento.

Considerato inoltre che per la realizzazione concreta dell'attività sono necessarie specifiche risorse da utilizzare in modo trasversale sul territorio regionale e, se necessario, anche sul territorio interregionale, è indispensabile che ciascuna Direzione Regionale individui i funzionari che potrebbero potenzialmente essere impegnati nella stessa, in quanto caratterizzati dal possesso di conoscenze tecnico professionali adeguate, fiuto investigativo, motivazione, dinamismo, attitudine al lavoro in squadra e disponibilità a muoversi sul territorio.

In merito all'organizzazione ed alle modalità di svolgimento delle attività di indagini fiscali, saranno a breve fornite ulteriori specifiche indicazioni.

4. Controlli nei confronti dei soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi superiori a 25.822.845 euro

Con riferimento ai soggetti con volume d'affari e/o compensi superiori a 25.822.845 di euro, l'attività 2007 si caratterizzerà per l'introduzione di novità nelle modalità di organizzazione e di effettuazione dei controlli, anche al fine di dare attuazione, nel medio periodo, alla previsione di cui all'articolo 42 della legge 388 del 2000, in tema di controllo sistematico, senza che ciò sia realizzato a scapito della proficuità, soprattutto in presenza di fenomeni evasivi ed elusivi di particolare rilevanza.

La presenza di circa 10.000 soggetti, diffusi in modo non uniforme sul territorio nazionale, necessita infatti di modalità operative e di pianificazione che tengano conto delle risorse disponibili in relazione alla numerosità dei soggetti.

In attesa della definizione degli obiettivi definitivi di *budget*, correlati alla Convenzione 2007 - 2009, si rileva in primo luogo l'esigenza di un incremento delle ore da destinare all'attività in argomento.

Le Direzioni Regionali, dando attuazione a quanto già rappresentato nel corso della riunione dei dirigenti dei controlli fiscali tenutasi a Roma lo scorso 15 dicembre individueranno sin da subito le professionalità più adeguate all'attività in argomento.

La specificità e la complessità della stessa, nonché la necessità di assicurare l'uniformità dell'azione con riguardo ad una platea di contribuenti ristretta, ma particolarmente rilevante per significatività di gettito, consigliano un coordinamento comunque attuato dalle Direzioni Regionali, anche attraverso la gestione di funzionari dislocati sul territorio regionale funzionalmente facenti capo all'Ufficio Controlli fiscali.

L'ampliamento del numero dei soggetti interessati dall'attività di controllo sarà conseguita, oltre che con l'incremento di risorse destinate, mediante una pluralità di modalità di intervento, di volta in volta adeguata in relazione alla situazione da controllare.

Del resto l'esperienza maturata in questi ultimi anni ha dimostrato l'opportunità di differenziare la tipologia di controllo in funzione delle caratteristiche e delle specificità della posizione da sottoporre a controllo.

E' possibile, infatti, che dalle analisi e dalle informazioni acquisite si ritenga proficuo limitare il controllo all'esame di alcuni specifici fatti o elementi (quali, ad esempio, operazioni straordinarie, componenti positivi o negativi di particolare rilevanza , utilizzo di perdite), mentre in altri casi si valuti preferibile effettuare una "normale" attività di verifica.

Inoltre, come per la generalità dei controlli, un'accurata e preventiva selezione dei soggetti potrà comportare una diversa pianificazione del tipo di controllo, assicurando allo stesso tempo la massima proficuità nell'utilizzo delle risorse e nel risultato.

L'attività nei confronti dei soggetti di rilevanti dimensioni andrà pertanto ripartita fra:

- verifiche;
- controlli mirati correlati a istruttorie esterne rivolte a specifici elementi;
- controlli sul consolidato.

Al fine di non vincolare l'attività si prevede una differente e più semplice modalità di consuntivazione non legata ai tradizionali parametri.

In sede di programmazione, la ripartizione delle risorse tra le diverse tipologie di controllo andrà effettuata sulla base di tempi unitari medi pari a:

- 620 ore per le verifiche;
- 320 ore per i controlli mirati;
- 60 ore per i controlli sul consolidato.

In attesa degli obiettivi che saranno fissati nella Convenzione 2007 – 2009 la programmazione nazionale considererà un numero minimo di soggetti da controllare non inferiore a 850, di cui almeno 620 con verifica.

Per il piano di controllo nei confronti di soggetti aderenti all'istituto del consolidato nazionale si prevede un numero degli interventi, non inferiore a 1.000.

Tale attività sarà indirizzata a verificare il rispetto della specifica normativa ed al tempo stesso orientata all'ulteriore finalità di realizzare una mappatura delle *fiscal unit* presenti sul territorio nazionale.

Nel corso dei controlli si avrà cura di reperire anche informazioni rilevanti ai fini dell'analisi dei comportamenti dei vari gruppi da valutare nell'ottica di possibili approfondimenti.

Le attività sopra descritte verranno poste in essere dalle Direzioni Regionali, le quali avranno inoltre un ruolo di regia nei confronti degli uffici eventualmente coinvolti nello svolgimento dei controlli. A tal fine, qualora gli uffici abbiano programmato un controllo su tali soggetti dovranno preventivamente comunicarlo alla Direzione Regionale competente.

Per ciò che concerne la scelta dei soggetti, le Direzioni Regionali potranno selezionare anche società facenti parte di consolidati interregionali, con l'avvertenza di

informare preventivamente sia le altre Direzioni competenti, che la Direzione Centrale Accertamento, ai fini di un opportuno coordinamento delle attività operative inerenti l'intero gruppo.

In merito alle modalità di selezione dei soggetti, con particolare riguardo all'individuazione degli indici di rischio, nonché allo svolgimento dei controlli mirati e all'attuazione delle attività di coordinamento e regia, saranno fornite a breve ulteriori istruzioni.

Sarà assicurato, come di consueto, il coordinamento con i Comandi Regionali della Guardia di Finanza che, per l'anno in corso, sulla base di accordi ancora in itinere con il Comando Generale, includerà anche i controlli sul consolidato.

5. Verifiche nei confronti dei soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi sino a 25.822.845 euro

In attesa di formulare definitivi indirizzi operativi, correlati agli obiettivi che saranno fissati nella Convenzione triennale 2007-2009, gli uffici operativi proseguiranno, fino all'assegnazione del *budget* definitivo, ad operare, relativamente all'attività di verifica nei confronti di soggetti di medie e piccole dimensioni, sulla scorta del *budget* di produzione del 2006.

Sulla base dei risultati conseguiti negli anni precedenti, sono stati individuati per il 2007 tempi unitari medi pari a 320 ore, per le verifiche nei confronti di soggetti di medie dimensioni, e a 160 ore, per le verifiche nei confronti di soggetti di piccole dimensioni.

Sempre avuto riguardo a quanto emerso dall'analisi di tali risultati si procederà ad una ridefinizione dei parametri di consuntivazione, anche in un'ottica di complessiva semplificazione degli stessi.

La selezione dei soggetti, da effettuarsi nella puntuale osservanza del principio della proficuità comparata secondo le indicazioni esposte nella premessa, orienterà l'attività nei confronti di posizioni con crediti IVA (dichiarati a rimborso, utilizzati in compensazione ovvero riportati al successivo periodo d'imposta) che appaiano particolarmente rilevanti in relazione all'attività svolta.

Al fine di contrastare fenomeni evasivi in materia di IVA, la selezione privilegerà, inoltre, le posizioni:

- in relazione alle quali, nell'ambito dell'attività di intelligence, siano stati rilevati comportamenti fraudolenti;
- che, nel corso dell'analisi di rischio della partita IVA, sono state individuate perché anomale o comunque meritevoli di approfondimento;
- che presentino dichiarazioni con un ammontare di fatturato non coerente con l'ammontare degli acquisti e della manodopera impiegata.

La selezione considererà, infine, i soggetti con riferimento ai quali l'attività di *intelligence* abbia condotto alla predisposizione di segnalazioni qualificate con

riferimento al settore immobiliare ovvero abbia rilevato fenomeni evasivi ed elusivi che interessano rilevanti operazioni economiche societarie.

L'attività di verifica nei confronti dei soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi compresi tra 5.164.570 e 25.822.845 di euro impone il consolidamento del coordinamento con la Guardia di Finanza con riferimento agli interventi da effettuare.

Le Direzioni Regionali avvieranno gli opportuni contatti con i corrispondenti Comandi Regionali della Guardia di Finanza al fine di risolvere le eventuali specifiche problematiche locali.

Per i contribuenti che si collocano al di sotto della soglia dei 5.164.570 euro di volume d'affari, la selezione, oltre a tenere conto dei criteri già indicati, privilegerà le posizioni soggettive:

- appartenenti a categorie economiche per le quali non sono stati approvati gli studi di settore o i parametri;
- per le quali, nel corso degli accessi brevi o di altre attività di indagine è stato rilevato lo svolgimento di un'attività economica diversa da quella dichiarata ai fini dell'applicazione degli studi di settore ovvero l'insussistenza delle cause dichiarate di inapplicabilità o di esclusione dagli studi di settore;
- che, con riguardo agli studi di settore, presentino evidenti incoerenze, in particolare con riferimento agli indicatori di rotazione del magazzino e di durata delle scorte;
- che pur essendo congrui e coerenti con le risultanze degli studi di settore, risultano meritevoli di controllo in ragione dell'appiattimento emergente dall'analisi del *trend* dell'ammontare dei ricavi e dei compensi dichiarati.

Al fine della selezione dei soggetti, le Direzioni Regionali e gli uffici si avvarranno:

- degli elenchi già messi a disposizione sia in relazione a società di capitali, che hanno evidenziato in dichiarazione incrementi del credito IVA non coerenti con analoghi incrementi del fatturato, sia in relazione a contribuenti incoerenti con riferimento alle risultanze degli studi di settore;
- delle applicazioni d'ausilio all'accertamento presenti all'interno del portale FISCO, in particolare dell'applicazione RADAR.

Le posizioni soggettive meritevoli di controllo, eccedenti la capacità operativa destinata all'attività di verifica, saranno incluse nel piano annuale dei controlli sostanziali, utilizzando una diversa modalità istruttoria.

In generale, l'attività di verifica riguarderà la complessiva posizione fiscale del contribuente ed avrà ad oggetto, di regola per il primo semestre 2007, il periodo d'imposta 2004.

La scelta di indirizzare ovvero di estendere il controllo verso una diversa annualità deve essere dettata da una effettiva esigenza d'indagine collegata alla

proficuità dell'attività da svolgere o finalizzata alla repressione dei fenomeni fraudolenti.

Sussistendone i presupposti, i controlli saranno diretti a rilevare il personale presente al momento dell'accesso, individuando, altresì, le mansioni svolte, la data di inizio e la natura del rapporto contrattuale; il tutto finalizzato a raffrontare i dati acquisiti con quelli risultanti dai libri e dalle scritture obbligatorie.

Ai fini della programmazione dell'attività di verifica, le Direzioni Regionali e gli uffici terranno conto anche dei contribuenti aventi la sede amministrativa o il luogo di svolgimento dell'attività nei propri ambiti territoriali, anche se con domicilio fiscale in ambito territoriale diverso.

L'eventuale azione di verifica nei confronti di tale categoria di soggetti richiederà, sin dalla fase di selezione, il necessario coordinamento tra le strutture interessate al fine di ottimizzare le complessive attività di verifica e di accertamento.

Per quanto concerne le modalità di esecuzione delle verifiche, gli uffici:

- opereranno nella piena osservanza delle disposizioni in materia di "Statuto dei diritti del contribuente", contenute nella legge n. 212 del 2000;
- al fine di contenere la durata dell'intervento, orienteranno il controllo verso gli aspetti più significativi e rilevanti sotto il profilo fiscale, assicurando, comunque, la verifica del corretto adempimento degli obblighi posti a carico del contribuente nella veste di sostituto di imposta;
- utilizzeranno, sussistendone i presupposti, le guide metodologiche già diramate.

La programmazione degli interventi dovrà prevedere, a livello regionale, la conclusione entro il 31 luglio 2007 di un numero di verifiche tale da assicurare un assorbimento di capacità operativa non inferiore al 67 % di quella programmata per la complessiva attività di verifica nei confronti dei soggetti con volume d'affari, ricavi o compensi fino a 25.822.845 di euro.

6. Controlli sostanziali

Si sottolinea quanto già esposto in premessa in ordine all'importanza della fase della selezione e della necessità che la stessa tenga conto della realtà territoriale, al fine di indirizzare l'attività di accertamento nei confronti dei settori economici e dei soggetti più a rischio di evasione.

Pertanto, l'attività di diretta iniziativa degli uffici, fondata necessariamente sull'analisi della realtà economica e sociale del territorio, dovrà caratterizzarsi per un elevato grado di proficuità dei risultati.

L'attività, nel rispetto del principio della proficuità comparata, si orienterà in particolare nei confronti di posizioni soggettive che presentino crediti IVA (dichiarati a rimborso, utilizzati in compensazione ovvero riportati al successivo periodo d'imposta) che appaiano particolarmente rilevanti in relazione all'attività svolta.

Inoltre, sarà incrementato il numero dei controlli nei confronti delle società di capitali. Per tali soggetti ed in generale per i contribuenti titolari di impresa commerciale, il giudizio di proficuità dovrà tener conto anche del potenziale recupero di eventuali perdite dichiarate.

Per quanto riguarda i soggetti per i quali sono applicabili gli studi di settore, si richiamano le indicazioni circa gli strumenti di ausilio alla selezione fornite nel paragrafo relativo alle verifiche.

Nella selezione dei contribuenti da inserire nel piano annuale dei controlli, inoltre, sarà riservata un'attenta considerazione alle posizioni soggettive caratterizzate da informazioni in ordine alla esistenza di evidenti manifestazioni di capacità contributiva incompatibili con i redditi dichiarati.

Gli uffici, comunque, assicureranno la continuità dell'azione amministrativa e, di conseguenza, del gettito direttamente derivante dall'attività di accertamento anche per i primi mesi del 2007.

A tal fine procederanno alla notifica degli atti relativi ai contribuenti, inseriti nel piano dei controlli dell'anno precedente, nei cui confronti, l'esercizio dei poteri istruttori di cui all'art. 51 decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 ed all'articolo 32 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ha determinato la ridefinizione dell'obbligazione tributaria rispetto al dichiarato.

Sempre al fine di contrarre i tempi tra il momento di ridefinizione dell'obbligazione tributaria e quello dell'integrale adempimento della pretesa, gli uffici daranno immediato corso anche agli atti conseguenti ai processi verbali a disposizione.

Al riguardo, nel 2007 gli uffici assicureranno un utilizzo, non inferiore al 93 per cento, ai fini dell'accertamento, delle annualità di imposta relative a verifiche eseguite dagli Uffici dell'Agenzia e a verifiche generali della Guardia di Finanza nel periodo 1° luglio 2004 – 30 aprile 2007.

Gli uffici completeranno lo smaltimento, ai fini dell'accertamento, delle annualità di imposta relative a verifiche eseguite dagli Uffici dell'Agenzia e a verifiche generali della Guardia di Finanza fino al 30 giugno 2004, trasmettendo al sistema le relative informazioni attraverso le procedure informatiche a tal fine implementate.

In sede di predisposizione del piano annuale dei controlli e dell'attuazione dello stesso nel primo periodo del 2007, si terrà conto inoltre:

- delle posizioni soggettive, non ancora esaminate, già disponibili agli uffici attraverso le procedure di gestione sia degli inviti al contraddittorio sulla base degli studi di settore, sia degli avvisi di accertamento parziale automatizzati, ai sensi dell'articolo 41 bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973;
- delle posizioni soggettive per le quali gli uffici hanno a disposizione significativi elementi informativi in ordine all'omessa presentazione delle dichiarazioni;

- delle posizioni soggettive e delle annualità di imposta, per le quali gli uffici hanno a disposizione:
 - a) segnalazioni qualificate predisposte nell'ambito dell'attività di *intelligence*, in particolare con riferimento al settore immobiliare ed alle attività commerciali dissimulate sotto forma di enti non commerciali;
 - b) segnalazioni rese disponibili attraverso le applicazioni informatiche che gestiscono le liste centralizzate;
 - c) informazioni in ordine a manifestazioni di particolare capacità contributiva utilizzabili ai fini del c.d. accertamento sintetico di cui all'art. 38, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973;
- delle posizioni soggettive per le quali le Direzioni Regionali abbiano accertato l'insussistenza dei presupposti per la loro iscrizione nell'anagrafe delle ONLUS ovvero di quelle per le quali le attività istruttorie effettuate abbiano individuato lo svolgimento di attività commerciali da parte di soggetti per i quali, in precedenza, sia stata accertata la sussistenza dei requisiti formali per l'iscrizione nell'anagrafe delle ONLUS.

Si richiama l'attenzione degli uffici sugli elementi informativi suscettibili di immediato utilizzo, disponibili attraverso le liste centralizzate, le banche dati nonché attraverso le segnalazioni qualificate, predisposte nell'ambito dell'attività di *intelligence*, relativi a fattispecie caratterizzate da manifestazioni di particolare capacità contributiva.

Nella definizione della pretesa tributaria, le informazioni disponibili andranno valutate considerando i soggetti, a cui si riferiscono, nel contesto del nucleo familiare e delle relazioni di parentela.

Ai fini della programmazione dell'attività e della formazione del piano annuale dei controlli, si fa presente che nel corso del 2007 saranno forniti agli uffici, attraverso la relativa procedura informatica di gestione:

- avvisi di accertamento parziale automatizzati, ai sensi dell'articolo 41 bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973;
- inviti al contraddittorio sulla base delle risultanze degli studi di settore relativi ai periodi d'imposta 2003 e 2004 e, per le società di capitali, anche al 2005.

Nell'ambito del settore registro, l'attività degli uffici proseguirà nell'accertamento degli atti di cessione e conferimento di terreni edificabili nonché di cessione d'azienda.

Proseguirà, inoltre, l'esame delle posizioni interessate dall'omessa registrazione di contratti di locazione.

Alla luce delle significative novità legislative in materia di imposta di registro recate dalla "manovra bis", si richiama l'attenzione degli uffici sull'ampliamento delle

cessioni d'immobili suscettibili di valutazione, nonché sui nuovi poteri istruttori degli uffici, in forza dell'estensione degli articoli 32 e 33 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, anche ai tributi del registro.

A decorrere dal 12 agosto 2006, data di entrata in vigore della legge 4 agosto 2006, n. 248, di conversione con modificazioni del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, sono venuti meno i limiti al potere di rettifica della base imponibile per le cessioni di immobili diverse da quelle disciplinate dall'art. 1, comma 497, della legge 266 del 2005.

Per effetto di tale innovazione, tornano ad essere in ogni caso suscettibili di accertamento di valore gli atti che comportano cessioni di terreni agricoli e di fabbricati diversi dalle abitazioni, nonché i trasferimenti di immobili ad uso abitativo per i quali la parte acquirente non abbia reso al notaio rogante la richiesta di volersi avvalere delle disposizioni in tema di valutazione automatica.

In ordine ai poteri istruttori degli Uffici, si precisa che gli stessi potranno avvalersi delle indagini finanziarie, con riferimento agli atti per i quali non sono ancora decorsi i termini di decadenza dell'attività accertatrice, selezionando opportunamente i casi.

Per quanto riguarda le dichiarazioni di successione e gli atti di donazione, si richiama l'attenzione sulla reintroduzione dell'imposta di successione e di donazione, in forza della legge finanziaria per il 2007.

Pertanto, oltre a proseguire nell'attività di accertamento di valore degli immobili, comunque già tassabili ai fini delle imposte ipotecaria e catastale, l'attività di controllo dovrà essere indirizzata anche all'accertamento del valore di tutti i beni per i quali è stata ripristinata la tassabilità (aziende, quote di partecipazione in società ecc.).

Nello svolgimento dell'attività gli uffici perseguiranno il massimo grado di proficuità anche al fine di aumentare i livelli di riscossione derivanti dagli atti di accertamento. Pertanto gli uffici nell'esecuzione dei controlli dovranno:

- intensificare il ricorso ai provvedimenti di definizione in via amministrativa dell'obbligazione tributaria previsti dagli articoli 5 e 11 del decreto legislativo n. 218 del 1997;
- ricorrere all'accertamento parziale, sussistendone i presupposti indicati nell'articolo 41-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e nell'articolo 54, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, così come modificati dall'articolo 1, commi 405 e 406, della legge n. 311 del 2004;
- formulare richieste di informazioni alle Autorità fiscali estere, nell'ambito della cooperazione internazionale, ogniquale volta le caratteristiche del controllo lo richiedano;
- operare, come di consueto, nel rispetto del disposto dell'articolo 12, settimo comma, della legge n. 212 del 2000;

- programmare ed effettuare atti istruttori in relazione alla tipologia di posizioni selezionate ed alla concretezza degli elementi di rilevanza fiscale disponibili;
- incrementare sensibilmente l'utilizzo delle indagini finanziarie, rese ancor più incisive a seguito delle modifiche normative all'art. 32 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 ed all'art. 51 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e dall'istituzione della procedura telematica di gestione dell'inoltro delle richieste agli operatori finanziari e della ricezione delle risposte, attraverso il sistema della posta elettronica certificata.

Le più agevoli modalità di colloquio con gli operatori finanziari, sono ancor più efficaci se alla singola richiesta sia stata preceduta da un'analisi della fattispecie oggetto del controllo finalizzata a focalizzare le informazioni che si intendono acquisire e ad individuare le categorie di intermediari finanziari a cui rivolgere le richieste in via telematica.

Pertanto, il ricorso alle indagini finanziarie deve considerarsi necessario per i controlli di iniziativa nei confronti delle posizioni ritenute a più alto rischio di evasione e di quelle per le quali sono particolarmente penetranti ed incisive.

7. Accessi brevi

Il ricorso al mezzo di indagine dell' "accesso breve" dovrà assicurare un adeguato presidio del territorio attraverso controlli diffusi in materia di obblighi strumentali, controllo delle compensazioni e lotta al sommerso.

Si sottolinea che anche nell'ambito dell'attività in argomento una particolare attenzione deve essere riservata alla selezione delle posizioni soggettive da controllare.

Con riferimento agli accessi "lotta al sommerso" l'attività andrà indirizzata nei confronti delle attività economiche ed in particolare di quei soggetti per i quali le informazioni a disposizione evidenziano il possibile utilizzo del personale "in nero".

Le posizioni selezionate sulla scorta della conoscenza della realtà territoriale e dell'attività di *intelligence* devono essere caratterizzate da un'alta affidabilità con riferimento al risultato del controllo, in quanto l'attività finalizzata alla lotta al sommerso dovrà qualificarsi per una significativa percentuale di positività.

In tema di obblighi strumentali il decreto legge n. 262 del 3 ottobre 2006, convertito dalla legge n. 286 del 24 novembre 2006, modificando l'art. 12 del D.Lgs. n. 471/97, ha introdotto significative novità sostanziali e procedurali in merito alla disciplina della sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima, a seguito di violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta o lo scontrino fiscale.

In considerazione della rilevanza della nuova disposizione prevista dal D.L. n. 262 del 2006, gli uffici avranno cura di effettuare un'attenta selezione a cui si accompagnerà un'appropriata conduzione dei controlli.

Al riguardo si rinvia alle prime istruzioni già fornite, con nota n. 2007/8147 del 17 gennaio 2007.

Nell'ambito del processo degli accessi brevi finalizzati al presidio del territorio rientrano anche i controlli effettuati per "conto di altri uffici" ed "i controlli incrociati", nonché i cosiddetti accessi brevi funzionali al riscontro dei presupposti necessari per il riconoscimento dei benefici previsti dalle leggi in favore delle ONLUS.

Gli uffici condurranno, inoltre, anche nel 2007, uno specifico piano di controllo nei confronti dei soggetti tenuti alla comunicazione dei dati rilevanti per gli studi di settore.

Con riguardo agli accessi nei confronti dei soggetti tenuti alla comunicazione dei dati rilevanti per gli studi di settore ed in merito agli obiettivi assegnati, le Direzioni Regionali assicureranno il necessario coordinamento affinché l'attività degli uffici sia tesa a garantire una diffusa azione di controllo tra le varie categorie economiche, al fine di ampliare la platea degli studi coinvolti dalla rilevazione.

L'azione andrà condotta, tenendo conto, come di consueto, delle caratteristiche economiche del territorio in cui operano i singoli uffici nonché in ragione dei peculiari aspetti collegati ai diversi modelli organizzativi di gestione delle attività economiche.

Ai fini dell'individuazione delle posizioni a "rischio" saranno utilizzate gli elenchi già resi disponibili, arricchiti con ulteriori specifiche informazioni ottenibili dalle apposite procedure informatiche di ausilio.

In una prima fase gli interventi avranno ad oggetto i periodi di imposta 2004 e 2005.

Nei casi in cui vengano riscontrate irregolarità, l'ufficio valuterà l'opportunità di procedere ad una più estesa rilevazione dei dati e delle informazioni, nonché alle eventuali ulteriori attività istruttorie inserendo il contribuente nel piano annuale dei controlli.

Sussistendone i presupposti, i controlli saranno comunque diretti a rilevare il personale presente al momento dell'accesso, individuando, altresì, 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 obbligatori.

Il predetto riscontro che assume rilevanza ai fini dell'azione di contrasto ai fenomeni legati all'utilizzo del lavoro irregolare caratterizzerà in via ordinaria l'esecuzione di qualunque tipologia di controllo svolta mediante gli accessi brevi.

Gli interventi da eseguirsi mediante i cosiddetti accessi brevi saranno, infine, funzionali alla:

- a) rilevazione di dati e notizie nell'ambito dell'attività di *intelligence*;
- b) esecuzione di controlli per conto di Stati esteri;
- c) verbalizzazione della distruzione delle merci;

Con riguardo a tali tipologie di intervento, così come previsto nel 2006, le risorse effettivamente impiegate per la loro esecuzione saranno imputate ai processi:

- analisi e ricerca (tipologia di cui al punto a);
- funzioni strumentali all'attività di controllo (tipologia di cui ai punti b e c).

Gli accessi finalizzati al controllo dei soggetti che richiedono una nuova partita IVA saranno considerati tra i prodotti valorizzati secondo un parametro di consuntivazione pari a 6 ore e saranno inclusi tra gli accessi finalizzati al presidio del territorio.

8. Attività di controllo formale

Andrà assicurata l'immediata conclusione dei controlli, previsti dall'art. 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, relativi a tutte le dichiarazioni segnalate nel 2006.

L'ultimazione dell'attività in argomento consentirà il tempestivo avvio dei controlli delle dichiarazioni relative all'anno d'imposta 2004 le cui segnalazioni verranno, in gran parte, rese disponibili per la loro lavorazione entro marzo, assistite dalle procedure informatiche di gestione che ne consentiranno la completa lavorazione.

L'immediato avvio dei controlli sulle complessive posizioni segnalate, la cui ultimazione deve essere assicurata nel corrente anno, eviterà la concentrazione dell'attività nell'ultima parte dell'anno stesso.

Nell'ambito di tale processo, come previsto per l'anno 2006, rientrano altresì i controlli delle dichiarazioni di successione e degli atti che hanno beneficiato di agevolazioni fiscali, iscritti nel campione unico.

Anche in tale ambito, come in quello dei controlli sostanziali, gli uffici potranno avvalersi del potenziamento dei poteri istruttori per accertare la decadenza dalle agevolazioni.

Si raccomanda di indirizzare l'attività di controllo, secondo l'ordine di priorità dei termini di decadenza dell'azione accertatrice, con precipuo riferimento alle agevolazioni concernenti il settore agricolo e la prima casa.

Relativamente al settore agricolo, gli uffici potranno avvalersi dei poteri di accesso, con le modalità previste dall'art. 52 del D.P.R. 633 del 1972, nei luoghi ove è esercitata l'attività dell'impresa agricola.

Relativamente alle agevolazioni per l'acquisto della prima casa, si raccomanda il controllo dei soggetti che hanno usufruito più volte dell'agevolazione in esame.

Al fine di assicurare la proficuità dei controlli formali del settore registro, verranno rese disponibili nuove funzionalità nell'ambito delle procedure informatiche di ausilio attualmente in uso e, in particolare, verranno rilasciate nuove liste di segnalazione concernenti le agevolazioni prima casa.

Con riguardo ai controlli formali previsti dall'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 il *budget* di produzione, attualmente in corso di predisposizione, riguarderà non solo le dichiarazioni relative al periodo di imposta 2004, segnalate sulla base degli appositi criteri selettivi, ma anche quelle segnalate su iniziativa degli uffici.

Per quanto riguarda gli eventuali controlli formali di iniziativa, si precisa che gli uffici effettueranno le selezioni in forza di un giudizio di proficuità comparata, che tenga conto degli esiti dell'attività di controllo svolta nei confronti del medesimo contribuente per i precedenti periodi di imposta ovvero nei confronti di altri contribuenti, ad esso riferibili sotto il profilo fiscale, per il periodo di imposta oggetto del controllo; in tale ambito rientrano anche quelle posizioni comunque selezionabili sulla base dei criteri di proficuità, tenuto conto delle informazioni disponibili all'ufficio.

Le posizioni da selezionare a tale ultimo fine potranno essere pari, al massimo, al 5% delle segnalazioni relative al periodo di imposta 2004.

Gli uffici che riterranno di non dover programmare, in tutto o in parte, il suddetto 5% di controlli formali, dovranno comunque allocare la corrispondente quota di risorse all'interno del macroprocesso "controlli fiscali".

Gli uffici assicureranno, nello svolgimento dell'attività in argomento, da un lato, un'efficace azione di controllo, dall'altro, una corretta gestione del rapporto con i contribuenti.

9. Funzioni strumentali all'attività di controllo

Nell'ambito delle "funzioni strumentali" assumono rilevanza le attività connesse alla selezione delle posizioni da sottoporre a controllo.

Con riguardo alla selezione delle posizioni soggettive da sottoporre a controllo e alla conseguente predisposizione del piano annuale dei controlli sostanziali, al fine di conseguire un sempre più elevato grado di proficuità dell'azione di accertamento, gli uffici locali si avvarranno dell'applicazione BASE (banca dati per l'analisi e la selezione degli elementi).

Con riferimento alle posizioni soggettive interessate da annualità d'imposta verificate, andranno riferite al presente processo le attività connesse all'archiviazione dei rilievi relativi ad annualità d'imposta verificate, qualora detti rilievi non risultino, previo giudizio di proficuità comparata con gli altri elementi di controllo disponibili, utilizzabili ai fini dell'accertamento.

Le predette attività connesse all'archiviazione dei rilievi relativi ad annualità di imposta verificate, in quanto finalizzate alla selezione dei soggetti da sottoporre a controllo, escludono l'attivazione di un controllo sostanziale.

L'archiviazione dei rilievi non suscettibili di utilizzo ai fini dell'accertamento resta subordinata alla formalizzazione di un apposito atto, a rilevanza interna, debitamente motivato.

Inoltre, attraverso l'utilizzo del *budget* di risorse destinato al processo in esame le Direzioni Regionali e gli uffici, al fine di potenziare l'azione di contrasto all'evasione, dovranno gestire:

- la cooperazione con i soggetti, in particolare le Autonomie locali, che nell'ambito territoriale, concorrono al processo di accertamento;
- l'attività diretta all'adozione dei provvedimenti di autorizzazione o di diniego d'indagini finanziarie.

Le Direzioni Regionali monitoreranno gli esiti delle indagini finanziarie anche per valutarne il grado di proficuità.

Sempre con riguardo alla linea di attività in argomento, le Direzioni Regionali assicureranno:

- il controllo relativo alla sussistenza dei requisiti formali nei confronti dei soggetti da iscrivere nell'anagrafe unica delle ONLUS nonché gli ulteriori adempimenti previsti dal decreto ministeriale del 18 luglio 2003, n. 266;
- le attività necessarie per l'applicazione della sanzione accessoria, in materia di scontrino e ricevuta fiscale, della sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero la sospensione dell'esercizio dell'attività medesima.

Con riguardo alle attività riferibili al processo funzioni strumentali, gli uffici locali, già individuati a livello centrale, assicureranno, con le modalità ed entro i termini previsti, la sperimentazione delle nuove procedure informatiche, ovvero di quelle già in uso che formeranno oggetto di aggiornamento o implementazione.

La Direzione Centrale Accertamento provvederà a quantificare l'impegno previsto per ciascun ufficio affinché le Direzioni regionali ne possano tenere in debito conto in sede di assegnazione del *budget* di risorse e di produzione ai vari processi lavorativi.

10. Attività collegate alla tutela della pretesa erariale

Si ribadisce che rivestono primaria rilevanza le attività collegate alla tutela della pretesa erariale. A tal fine è opportuno che il trattamento dei ruoli venga puntualmente effettuato secondo le istruzioni operative impartite e nel rispetto dei termini decadenziali previsti per la notifica della cartella di pagamento.

Si richiama, inoltre l'attenzione degli uffici in ordine:

- alle procedure previste dall'articolo 22 del D.Lgs n. 472 del 1997 in materia di ipoteca o sequestro conservativo dei beni del contribuente, compresa l'intera azienda;
- allo scrupoloso controllo con riguardo alle garanzie prestate a fronte delle richieste di pagamento rateale della pretesa erariale;

- al monitoraggio dei pagamenti rateali per l'immediato avvio della procedura di escussione delle garanzie prevista dall'articolo 19, comma 4 bis, decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, nonché dall'art. 8, comma 2, e dall'art. 15 del D.Lgs n. 218 del 1997 e dall'art. 48, comma 3, del D.Lgs n. 546 del 1992;
- all'immediata iscrizione a ruolo a seguito della definitività degli atti di accertamento e all'iscrizione a ruolo a titolo provvisorio in base ad accertamenti non definitivi;
- all'immediata iscrizione, ricorrendone i presupposti, in ruoli straordinari degli interi importi risultanti da accertamenti anche se non definitivi, nonché degli importi risultanti dalla liquidazione e dal controllo formale delle dichiarazioni;
- all'immediato conferimento del carattere di esecutorietà ai ruoli conseguenti alla liquidazione automatica ed al controllo formale delle dichiarazioni.
- al sistematico e tempestivo controllo delle partite formulate, qualora non ricomprese nei ruoli al visto, per le motivazioni indicate per ciascuna di esse.

Le Direzioni Regionali effettueranno il costante monitoraggio dell'attività degli uffici della regione.

11. Monitoraggio e consuntivazione delle attività

L'analisi e l'esatta consuntivazione dell'attività di contrasto all'evasione svolta dagli uffici presuppone, necessariamente, la corretta trasmissione dei dati al Sistema informativo.

Di qui l'esigenza che i dirigenti ed i funzionari delle Direzioni Regionali e degli uffici operativi, assicurino la sistematica e scrupolosa vigilanza sulla tempestiva e corretta rilevazione al sistema informativo dei dati attraverso una puntuale e costante ricognizione, mediante gli strumenti di monitoraggio in uso, dei dati acquisiti dagli uffici al fine di individuare i casi di erronea acquisizione degli stessi che, pur non inficiando gli atti emessi, determinano un'alterazione della base informativa e della rappresentazione dell'attività svolta.

Si richiama, in particolare, l'attenzione in ordine all'esigenza della tempestiva rilevazione al sistema informativo dell'inizio dell'azione di controllo e delle connesse attività istruttorie.

Pari attenzione andrà posta alla corretta digitazione:

- dei dati numerici relativi ai rilievi constatati o accertati, atteso che l'erronea, seppure singola, rilevazione inficia le successive elaborazioni centralizzate;
- delle ulteriori informazioni richieste dalle procedure informatiche di gestione dell'attività operativa degli uffici.

A tale ultimo riguardo si evidenzia il particolare valore che rivestono nell'analisi dell'attività i due indicatori "grado di sostenibilità della pretesa tributaria" e "grado di solvibilità del contribuente", introdotti nelle procedure di accertamento con la circolare

n. 100/E del 1998.

Con riferimento agli obiettivi di produzione che saranno previsti dal Piano delle attività, le Direzioni Regionali e gli uffici assicureranno il consueto costante monitoraggio dell'attività svolta anche in vista della tempestiva adozione delle misure necessarie per il conseguimento dei risultati programmati.

Il monitoraggio andrà assicurato anche con riguardo agli ulteriori obiettivi, correlati e non agli indicatori di risultato che saranno previsti in Convenzione, al fine di misurare l'attività svolta sotto il profilo qualitativo.

Con riguardo ai criteri di consuntivazione delle attività svolte, verranno fornite le consuete tabelle, attualmente in corso di aggiornamento ed implementazione, concernenti i parametri di assorbimento di risorse per unità di prodotto realizzata.

Le Direzioni Regionali assicureranno la puntuale ed uniforme applicazione degli indirizzi innanzi formulati, nonché il costante monitoraggio delle attività svolte dagli uffici al fine di valutare il grado di tempestività, d'efficacia e di correttezza dell'azione amministrativa.