

Metodologia di controllo

RISTORANTI, TRATTORIE, PIZZERIE, OSTERIE CON CUCINA

Codice attività ATECOFIN 2004:

55.30.A -	Ristoranti, trattorie, pizzerie, osterie e birrerie con cucina
------------------	---

Codice attività ATECO 2007:

56.10.11 -	Ristorazione con somministrazione
56.10.12 -	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole

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.....	7
2.1 Analisi e acquisizione delle informazioni presenti in Anagrafe Tributaria	8
2.2 Ulteriori fonti di informazioni.....	11
2.3 Profili organizzativi e inquadramento giuridico.....	12
3. METODOLOGIA DEL CONTROLLO	14
3.1 L'accesso	14
3.2 Rilevazione del personale.....	14
3.3 Controlli prioritari	15
3.3.1 Ricerche presso amministrazioni ed enti pubblici e privati	18
3.4 Il controllo del volume d'affari.....	19
3.4.1 - Tipologie di evasione	19
3.4.2 - Ricerca e valutazione degli indizi di evasione	19
3.4.3 - Ricostruzione indiretta dei ricavi	20
3.4.4 - Indice di produttività per addetto.....	23
3.5 Altri indizi e riscontri	23
3.6 Le indagini finanziarie	24
3.6.1 - Richiesta al contribuente degli estremi identificativi dei conti.....	25
3.6.2 - Richiesta dati, notizie e documenti agli istituti di credito e finanziari	26
SCHEDA 1	27
SCHEDA 2	29
CHECK LIST.....	30

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

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.

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.

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

Fase del controllo documentale

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

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

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.

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 risposta² 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.

² 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*

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 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 operativa³ e settoriale⁴ 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

verbali giornalieri.

³ Ci si riferisce al processo produttivo e gestionale dell'azienda o al modus operandi del professionista da controllare.

⁴ Ci si riferisce al settore economico in cui opera l'azienda o il professionista.

periodi d'imposta oggetto del controllo.

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

- ~ valutare l'opportunità di predisporre l'accesso contemporaneo o in tempi ravvicinati nei diversi punti di esercizio dell'attività (unità locale principale e succursali);
- ~ in caso di società, controllare la presenza dei soci di società di persone "con occupazione prevalente";
- ~ controllare l'esistenza e l'entità dei rapporti commerciali fra società e soci con partita I.V.A. ed analogo codice attività;
- ~ dare una prima valutazione complessiva sulla credibilità dei redditi dichiarati dall'azienda o dal professionista;
- ~ acquisire le informazioni sull'evoluzione storica del fatturato e del reddito dichiarati, da completare con i dati riscontrabili presso l'azienda;
- ~ indagare sui rapporti finanziari fra società e soci (finanziamenti dalla società ai soci) nel caso di società di capitale a ristretta base azionaria;
- ~ indagare sui criteri di determinazione dei compensi agli amministratori.

2.1 Analisi e acquisizione delle informazioni presenti in Anagrafe Tributaria

Primo e fondamentale strumento operativo per acquisire informazioni è l'interrogazione dei dati del contribuente al sistema dell'Anagrafe Tributaria⁵.

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 qualità⁶.

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

⁵ In questo contesto si fa riferimento all'applicazione SERPICO, disponibile sul portale FISCO (area *Funzioni Generali*) della intranet dell'Agenzia delle Entrate.

⁶ In particolare viene sempre verificata la correttezza del codice fiscale ovvero della partita IVA del soggetto a cui si riferiscono.

partita IVA attiva (e data di apertura)
codice attività dichiarato
residenza (ed eventuali variazioni)
esistenza di eventuali partite I.V.A. cessate
sede di esercizio dell'attività
rappresentanze e partecipazioni in società
luogo di conservazione delle scritture contabili
dati del registro imprese (fonte CCIAA)
dati del registro protesti (fonte CCIAA)

partita IVA attiva (e data di apertura)
codice attività dichiarato
sede legale (ed eventuali variazioni)
domicilio fiscale (ed eventuali variazioni)
altre sedi di esercizio dell'attività e luogo di
conservazione delle scritture contabili
esistenza di eventuali partite I.V.A. cessate
dati del rappresentante
precedenti Denominazioni / Nature Giuridiche
variate dal soggetto
Rappresentanze, soci e confluenze
dati del registro imprese (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)
presenza di provvedimenti agevolativi (sanatorie,
crediti d'imposta, emersione lavoro irregolare,
concordato preventivo biennale, aiuti di Stato
ecc.)
presenza di comunicazioni (dichiarazioni
d'intento, ecc.)
dati dei rimborsi

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 comunicazioni (dichiarazioni
d'intento, consolidato nazionale, trasparenza
ecc.)
dati dei rimborsi

DATI DELL'ACCERTAMENTO

presenza e dati di attività istruttorie (verifiche,
accessi)
presenza e dati di segnalazioni (es. segnalazioni
dei Comuni, della GdF, dell'INPS ecc.)
presenza e dati di atti di accertamento,
accertamento con adesione, atti di

presenza e dati di attività istruttorie (verifiche,
accessi)
presenza e dati di segnalazioni (es. segnalazioni
dei Comuni, della GdF, dell'INPS ecc.)
presenza e dati di atti di accertamento,
accertamento con adesione, atti di contestazione,

contestazione, accertamenti parziali,
accertamenti da studi di settore e da parametri
domande di chiusura liti pendenti e proposte di
conciliazione
presenza e dati dei ricorsi in sede contenziosa

accertamenti parziali, accertamenti da studi di
settore e da parametri
domande di chiusura liti pendenti e proposte di
conciliazione
presenza e dati dei ricorsi in sede contenziosa

DATI DELLE RISCOSSIONI

presenza e dati dei versamenti con modello F24
e F23
presenza e dati dei ruoli, degli sgravi, delle
rateazioni e sospensioni

presenza e dati dei versamenti con modello F24
e F23
presenza e dati dei ruoli, degli sgravi, delle
rateazioni e sospensioni

ALTRE INFORMAZIONI

(di carattere patrimoniale e relativi alla capacità contributiva)

dati del Catasto (fabbricati e terreni)
dati della conservatoria
presenza e dati sui veicoli (autovetture,
aeromobili, natanti) intestati al soggetto
presenza e dati degli atti registrati
presenza e dati riguardanti quote di interessi
passivi e relativi oneri accessori per mutui in
corso, premi di assicurazione sulla vita e
contro gli infortuni, contributi previdenziali ed
assistenziali (ex art. 78 della Legge n. 413/91)
titolarità e dati sulle utenze elettriche, idriche,
gas e telefoniche
bonifici bancari effettuati/ricevuti con riferimento
alle agevolazioni per ristrutturazioni edilizie
ovvero per riqualificazione energetica.
movimenti di capitale da e per l'estero superiori a
12.500,00 euro
presenza e dati sui contratti assicurativi stipulati
dal soggetto
altre comunicazioni da enti esterni (iscrizione ad
albi professionali, licenze e autorizzazioni
comunali ecc.)
presenza e dati riguardanti

dati del Catasto (fabbricati e terreni)
dati della conservatoria
presenza e dati sui veicoli (autovetture,
aeromobili, natanti) intestati al soggetto
presenza e dati degli atti registrati
presenza e dati riguardanti quote di interessi
passivi e relativi oneri accessori per mutui in
corso, premi di assicurazione sulla vita e
contro gli infortuni, contributi previdenziali ed
assistenziali (ex art. 78 della Legge n. 413/91)
titolarità e dati sulle utenze elettriche, idriche, gas
e telefoniche
bonifici bancari effettuati/ricevuti con riferimento
alle agevolazioni per ristrutturazioni edilizie
ovvero per riqualificazione energetica.
movimenti di capitale da e per l'estero superiori a
12.500,00 euro
presenza e dati sui contratti assicurativi stipulati
dal soggetto
altre comunicazioni da enti esterni (licenze e
autorizzazioni comunali ecc.)
presenza e dati riguardanti

importazioni/esportazioni e acquisti/vendite
intracomunitari

importazioni/esportazioni e acquisti/vendite
intracomunitari

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
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 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

Sono considerate imprese di ristorazione gli esercizi per la somministrazione al pubblico di alimenti e bevande.

Tale attività può essere gestita sia in via esclusiva, sia insieme ad altre strettamente connesse (bar,

pizzerie, ecc.) ovvero congiuntamente ad attività distinte dalla ristorazione, quali alberghi, discoteche, stabilimenti balneari, circoli sportivi, ecc..

Si ricorda che, ai sensi del decreto ministeriale 22 luglio 1977 (*Determinazione dei criteri per la classificazione degli esercizi pubblici*), pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 9 settembre 1977, numero 246, gli esercizi per la somministrazione al pubblico di alimenti e bevande possono classificarsi nelle seguenti categorie:

- ◆ categoria lusso;
- ◆ 1^ categoria;
- ◆ 2^ categoria;
- ◆ 3^ categoria;
- ◆ 4^ categoria.

Tale classificazione tiene conto delle dimensioni dell'attività in termini di quantità di forza lavoro, professionalità e qualificazione del personale, ampiezza degli spazi disponibili, numerosità dei beni strumentali in dotazione, tipologia della clientela, livello del servizio offerto, qualità degli arredi, qualità della cucina con particolare riferimento alla varietà ed alla originalità del menù, della cantina dei vini e dei liquori, ecc..

Ai fini del controllo assumono particolare rilevanza sia le caratteristiche del ristorante, con riguardo alla struttura ed alle dimensioni (esercizi medi, piccoli e stagionali, pizzerie, ristoranti specializzati in banchetti, grandi ristoranti che spesso offrono anche il servizio pizzeria, trattorie con menù fisso), sia la sua notorietà.

A differenza delle attività a conduzione familiare, la gestione di una struttura complessa presuppone un sistema di controlli interni, necessari alla proprietà o al management per seguire la gestione dell'esercizio, di cui è possibile rilevare in accesso traccia documentale o informatica e che potrà essere di ausilio per l'attività dei verificatori.

Modalità di pagamento da parte della clientela

Comunemente il pagamento delle consumazioni avviene in contanti, tramite bancomat o con carta di credito, ma anche mediante l'uso dei buoni pasto, che consentono agli utilizzatori di consumare a credito per l'importo risultante dal titolo stesso.

In tali casi l'esercente emetterà un documento fiscale con l'indicazione "corrispettivo non riscosso" e, successivamente, emetterà fattura nei confronti della società emittente i buoni pasto.

Si rileva che alcuni esercizi sono soliti incentivare la clientela, in particolari periodi della giornata, mediante l'applicazione di prezzi ridotti.

3. METODOLOGIA DEL CONTROLLO

3.1 L'accesso

Tutte le operazioni di seguito descritte necessitano, per essere realmente efficaci ai fini delle indagini, di un elevato grado di riservatezza; l'effetto "sorpresa" è, infatti, determinante per acquisire ogni elemento o documento utile per la ricostruzione del reale giro d'affari.

Si valuterà all'occorrenza la possibilità di effettuare un piantonamento protratto per l'intera giornata all'interno dell'esercizio.

Occasionali esperienze di piantonamento, condotte nel passato, hanno permesso di rilevare che i corrispettivi registrati in una determinata giornata infrasettimanale erano di gran lunga superiori a quelli contabilizzati in giorni analoghi dell'anno precedente.

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:

- *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*⁷ 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 lavoro⁸ (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.

Gli eventuali rilievi deriveranno, oltre che dalla mancata tenuta dei documenti obbligatoriamente previsti dalla normativa, dalle discrepanze emerse tra quanto constatato – anche a seguito delle interviste – e quanto risultante dalla documentazione acquisita.

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

In caso di irregolarità, una copia di tale verbale va trasmessa alla Direzione Provinciale del Lavoro – Servizio Ispettivo, accompagnato da una apposita lettera di "*segnalazione riscontro lavoratori irregolari*"⁹, al fine della irrogazione delle sanzioni, di cui all'articolo 3 commi 3 e 5 del d.l. n. 12/2002¹⁰.

3.3 Controlli prioritari

Effettuate le formalità di rito, si procederà ad una serie di operazioni tra le quali le più importanti risultano essere:

⁷ 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.

⁸ Il comma 1 dell'articolo 39 del d.l. n. 112 del 25 giugno 2008, convertito con modificazioni nella 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*".

⁹ 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.

¹⁰ Modificato dall'art. 36-bis, comma 7, del d.l. n. 223/2006, convertito dalla Legge 4 agosto 2006, n. 248.

- ◆ controllo della cassa per verificare se i valori rinvenuti (denaro, assegni, ricevute di carte di credito e bancomat, buoni pasto) trovano riscontro con gli incassi complessivi e parziali certificati (scontrini, ricevute fiscali, fatture);
- ◆ individuazione delle ultime operazioni effettuate, ed in particolare degli ultimi documenti fiscali emessi;
- ◆ rilevazione del numero dei clienti presenti nel locale all'atto dell'accesso e di quelli sopravvenuti;
- ◆ acquisizione di eventuale documentazione extra contabile utile all'indagine (ad esempio le note per la raccolta delle ordinazioni);
- ◆ acquisizione delle distinte analitiche utilizzate per la determinazione delle rimanenze dell'esercizio precedente;
- ◆ inventario delle materie prime e di tutti i beni in giacenza al momento dell'accesso, rilevando l'esistenza di eventuali merci non coperte da fatture d'acquisto ed estendendo la ricerca anche ad eventuali altri locali, nella disponibilità dell'esercizio commerciale, di cui si abbia conoscenza. I verificatori si assicureranno che tutte le movimentazioni di merce siano segnalate, almeno fino al termine delle operazioni di rilevazione giacenze;
- ◆ rilevazione degli impianti e delle attrezzature utilizzate per l'esercizio dell'attività;
- ◆ analisi della quantità e della composizione delle attrezzature informatiche presenti (ad esempio Personal Computer, reti locali, particolari periferiche, ecc.).

Particolare attenzione va posta sulla effettiva disponibilità nella sede di tutta l'attrezzatura informatica presente in inventario: la mancanza di PC, soprattutto portatili e/o di particolari periferiche, quali lettori di memoria di massa o stampanti può essere indizio dell'esistenza in altri luoghi di archivi extracontabili o della gestione della contabilità parallela;

- ◆ acquisizione dei supporti magnetici rinvenuti. La lettura di detti supporti magnetici potrà consentire la rilevazione di clienti, fornitori, incassi e pagamenti non presenti in contabilità. Debita attenzione va riservata ai dati registrati nell'hard disk del personal computer, utilizzato da titolare dell'impresa o da soggetti aventi particolari responsabilità gestionali.

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

Con la larga diffusione delle nuove tecnologie è sempre più frequente lo scambio di dati ed informazioni tramite posta elettronica (E-mail). Tali informazioni, desunte dalla casella di posta elettronica dell'azienda, possono avere rilevanza ai fini del controllo. A questo proposito si fa presente che i messaggi già "aperti", come per la normale corrispondenza commerciale, sono direttamente acquisibili mentre quelli non ancora letti sono da trattare secondo quanto previsto dall'art.52, comma 3, del d.P.R. n. 633/72 (si evidenzia che in molti programmi di gestione della posta elettronica i messaggi aperti sono contraddistinti da una icona raffigurante una busta aperta mentre quelli non ancora letti da un titolo in grassetto);

- ◆ controllo dell'esistenza di un eventuale sito Internet non rilevato durante la fase preparatoria al controllo del contribuente, attraverso l'esame della documentazione reperita;

- ◆ acquisizione di copia dei menù e delle carte dei vini con i relativi prezzi, relativi all'anno corrente ed a quello controllato;
- ◆ rilevazione degli orari di apertura al pubblico, dei giorni di riposo per turno settimanale e di chiusura per ferie;
- ◆ acquisizione dei bollettari delle ricevute fiscali, avendo cura di riscontrare il numero e la data dell'ultima ricevuta rilasciata. Potrà essere utile rilevare, altresì, il numero delle ricevute fiscali emesse nel giorno precedente ed il relativo corrispettivo complessivo;
- ◆ acquisizione della documentazione contabile obbligatoria e verifica dell'esistenza, della bollatura (ove prevista) e dell'aggiornamento della stessa;
- ◆ rilevazione delle carte di credito accettate nonché di eventuali convenzioni per prestazioni sostitutive dei servizi di mensa (ticket restaurant);
- ◆ individuazione delle specifiche caratteristiche del locale (ad esempio, pizzerie con forno a legna, ristorante specializzato in pietanze di carne o pesce, ecc.);
- ◆ stima della potenziale ricettività in termini di numero di coperti interni ed esterni (questi ultimi avranno, presumibilmente, rilevanza stagionale). Si ricorda, in caso di presenza di coperti esterni, l'opportunità di verificare se l'esercizio ha presentato al Comune la domanda di concessione per occupazione temporanea di suolo pubblico, verificando la corrispondenza tra i dati dichiarati nella domanda con quelli riscontrati in loco;
- ◆ rilevazione del prezzo medio praticato sia per ciascun pasto servito (a tal fine potrà risultare utile anche la consultazione di guide specializzate del settore) sia per le principali tipologie di somministrazioni (primi, secondi piatti, contorni, ecc.).

Qualora non sia possibile inventariare l'intero magazzino e si debba, quindi, optare per il metodo a campione, il controllo delle giacenze sarà effettuato individuando, in contraddittorio con la parte e verbalizzando le relative scelte, alcune categorie di merci particolarmente rappresentative dell'intero magazzino.

A tal fine, i prodotti maggiormente significativi per la ricostruzione indiretta del volume d'affari verranno individuati anche tenendo conto dell'eventuale specializzazione del ristorante (ad esempio acqua minerale, vino, bibite, caffè, paste e succedanei, carne, pesce, tovaglioli di carta, contenitori per prodotti da asporto, farina, mozzarella, ecc.).

Si dovrà procedere alla verbalizzazione delle dichiarazioni della parte circa:

- ◆ la quantità di materie prime e di prodotti utilizzati per la preparazione delle vivande, con particolare riguardo agli alimenti sopra evidenziati. Al riguardo, il verificatore potrà trarre utile orientamento da pubblicazioni specializzate del settore (ad esempio manuali utilizzati nelle scuole alberghiere) ovvero dai dati rilevati in occasione di precedenti verifiche ad imprese del settore (vedi tabella allegata);
- ◆ la misura e le modalità dei consumi dell'imprenditore, dei collaboratori, dei soci, dei dipendenti. Di tali informazioni si dovrà tenere conto nella quantificazione del totale dei consumi ai fini della ricostruzione indiretta dei ricavi;
- ◆ la modalità di lavaggio della biancheria da tavola, da cucina e da bagno;

- ◆ la modalità di approvvigionamento della merce e fatture da ricevere (con individuazione dei fornitori).

Le seguenti ulteriori informazioni potranno essere acquisite per inquadrare la potenzialità reddituale dell'esercizio:

- ◆ titolo di possesso dell'esercizio;
- ◆ anno di inizio dell'attività dell'impresa;
- ◆ capitale complessivamente investito;
- ◆ epoca ed importo delle ristrutturazioni più recenti;
- ◆ sale riservate per banchetti;
- ◆ dimensioni del parcheggio e modalità di utilizzo;
- ◆ segnalazione dell'esercizio su guide specializzate (Michelin, Touring, Gambero Rosso, Slow Food, ecc.);
- ◆ spese di pubblicità (radiofoniche, televisive, su "Pagine Gialle" o "Pagine utili", su siti internet ecc.);
- ◆ abbonamenti a pay-TV¹¹;
- ◆ consumi di energia elettrica, gas, acqua;
- ◆ posizione rispetto ai centri di interesse della clientela (mare, centro storico, ecc.).

Un'ulteriore rilevazione, preferibilmente in orario diverso da quella precedente, sarà effettuata per riscontrare in particolare:

- ◆ il numero dei clienti presenti nel locale e sopravvenuti;
- ◆ l'ammontare dei corrispettivi risultanti dai documenti fiscali emessi nei giorni successivi all'inizio della verifica.

3.3.1 Ricerche presso amministrazioni ed enti pubblici e privati

Notizie di carattere specifico sull'attività del contribuente, sulle caratteristiche e sull'andamento del settore in sede locale, nonché sui fattori che possono aver condizionato il flusso della clientela, saranno eventualmente attinte presso:

- ◆ Aziende di soggiorno - Pro Loco o altri Enti Turistici: rilevazione delle manifestazioni più importanti, quali feste, fiere, meeting, seminari, congressi, ecc.;
- ◆ Agenzie S.I.A.E.: rilevazione delle eventuali manifestazioni svolte all'interno del ristorante e del corretto assolvimento, da parte dell'esercizio verificato, dei diritti da corrispondere alla stessa S.I.A.E..

¹¹ Si ricorda, al riguardo, che ai sensi dell'art. 58 della legge 22 aprile 1941, n. 633 (legge sul diritto d'autore) il mero possesso, in un pubblico esercizio, di un apparecchio televisivo (nonché di ogni altro apparecchio idoneo alla radiodiffusione) comporta l'obbligo di un versamento, da corrispondere alla S.I.A.E., per il cosiddetto *Diritto d'autore per musica d'ambiente*.

3.4 Il controllo del volume d'affari

3.4.1 - Tipologie di evasione

Nel settore l'evasione si realizza principalmente attraverso l'occultamento dei corrispettivi.

Le tipologie di evasione più frequenti sono:

- ◆ omessa contabilizzazione dei servizi resi;
- ◆ omessa contabilizzazione sia degli acquisti di materie prime che dei servizi resi.

La prima ipotesi ricorre qualora, a fronte di approvvigionamenti di materie prime regolarmente fatturati, sia incongruente il numero delle somministrazioni risultanti dai documenti fiscali emessi.

Tale tipologia di evasione agisce, quindi, sulle quantità utilizzate, talvolta gonfiando il magazzino, al fine di evidenziare un risultato di esercizio "credibile".

In tal caso la ricostruzione indiretta degli effettivi corrispettivi conseguiti sarà realizzata, con sufficiente precisione, in base ai quantitativi di prodotti impiegati, risultanti dalle fatture di acquisto.

La seconda ipotesi ricorre invece quando, a seguito dei riscontri effettuati (inventario fisico delle merci in giacenza e analisi dei rapporti quantitativi fra alimenti complementari), emergano acquisti privi di fattura, funzionali all'occultamento dei corrispettivi.

Si precisa al riguardo che nel settore è diffusa la pratica dell'acquisto in nero di alimenti e bevande, sia presso i fornitori abituali sia presso la grande distribuzione.

L'irregolare approvvigionamento di merce è particolarmente frequente per le specialità prodotte nello stesso luogo di ubicazione del ristorante: ad esempio, nelle località marinare i ristoratori possono facilmente rifornirsi "in nero" del pesce, direttamente presso gli operatori ittici della zona.

3.4.2 - Ricerca e valutazione degli indizi di evasione

Il controllo deve puntare sulle incongruenze di carattere documentale e contabile rilevabili anche dalla documentazione extracontabile acquisita nel corso dell'accesso, nonché raffrontando i dati contenuti nei supporti magnetici con gli elementi contabilizzati.

Il verificatore deve, quindi, concentrarsi nella ricerca e nella valutazione degli indizi o prove di evasione, al fine di dimostrare, se del caso, l'inattendibilità sostanziale delle risultanze contabili e procedere alla rettifica dei corrispettivi.

La valutazione di tali indizi e prove verrà effettuata dai verificatori, anche operando in contraddittorio con il contribuente.

A titolo indicativo si fornisce un elenco degli elementi indiziari più caratteristici del settore e sintomatici dell'esistenza di corrispettivi e/o acquisti non contabilizzati:

- ◆ consistenza di cassa superiore al totale degli importi registrati. Occorre confrontare il denaro e gli altri valori rilevati al momento dell'accesso con le ricevute/fatture emesse a partire dal giorno dell'ultimo prelievo. Una piccola differenza può essere giustificata da esigenze di funzionamento della cassa che richiedono una giacenza minima (per dare il resto, ecc);

- ◆ assenza di prelievi del titolare o la mancata distribuzione degli utili, che può far presumere che le spese personali siano finanziate da vendite non contabilizzate;
- ◆ rilevanti finanziamenti del titolare e dei soci alla propria impresa che possono trarre origine da corrispettivi non contabilizzati;
- ◆ rilevanti giacenze contabili di cassa costituite senza una plausibile giustificazione, oppure consistenti prelievi del titolare. Tali operazioni possono celare l'esistenza di acquisti non contabilizzati; non sempre, infatti, è possibile finanziare gli acquisti "in nero" con fondi extracontabili e ragioni contingenti possono costringere l'impresa a ricorrere a risorse ufficiali rappresentando artificialmente l'operazione;
- ◆ elementi tratti dalla documentazione extracontabile ovvero contenuti su archivi informatici (relativi ad incassi, pagamenti, vendite, ecc.) che non trovano riscontro nella contabilità e nella dichiarazione;
- ◆ presenza di merci in magazzino non coperte da fattura;
- ◆ descrizione sommaria delle rimanenze finali e scarso dettaglio della loro classificazione;
- ◆ giacenze effettive di magazzino diverse da quelle che risultano contabilmente;
- ◆ inattendibile distribuzione degli approvvigionamenti nel corso dell'anno: periodi per i quali mancano acquisti di beni deperibili, che pure è verosimile ritenere utilizzati senza soluzione di continuità, possono far presumere acquisti non contabilizzati. Tale disamina può essere effettuata anche con riguardo agli acquisti di vino, ed in particolare per quello "novello" il cui consumo dovrebbe avvenire non oltre marzo/aprile dell'anno successivo alla vendemmia;
- ◆ incoerente rapporto quantitativo degli acquisti riferiti a merci complementari (nel caso delle pizzerie, si potranno effettuare dei riscontri tra gli acquisti di farina per impasti e quelli di lievito, tenendo conto che quest'ultimo prodotto, per la sua marcata deperibilità, non è suscettibile di conservazione a lungo termine e presuppone necessariamente l'utilizzo proporzionale di correlati quantitativi di farina);
- ◆ anomalie nei tempi di emissione dei documenti fiscali e nella contabilizzazione dei corrispettivi. La concentrazione dei corrispettivi negli ultimi giorni del periodo di liquidazione I.V.A può essere sintomo di "aggiustamenti" a posteriori del totale degli incassi;
- ◆ distribuzione dei corrispettivi troppo uniforme nel tempo che non tiene conto, ad esempio, della maggiore affluenza che si registra in determinati periodi (week-end, manifestazioni, ecc.). Tale situazione può essere indicativa di annotazioni contabili scarsamente veritiere, presumibilmente effettuate a posteriori;
- ◆ mancato riscontro di convezioni con le società emittenti i buoni pasto rilevati in accesso;
- ◆ incoerenza tra il volume dei buoni pasto rilevati in accesso e l'ammontare degli importi di norma fatturati nei confronti delle società emittenti buoni pasto, riscontrati in contabilità;
- ◆ incongruenza tra le operazioni effettuate a "corrispettivo non riscosso" e le fatture emesse nei confronti delle società emittenti i buoni pasto.

3.4.3 - Ricostruzione indiretta dei ricavi

L'indagine indiretta dovrà primariamente verificare i rapporti esistenti tra l'impiego delle materie prime

acquistate e utilizzate (considerando anche gli eventuali acquisti non fatturati emersi nel corso della verifica) ed i pasti somministrati risultanti dalle ricevute fiscali emesse.

Fermo restando che la valutazione degli elementi disponibili spetta unicamente al verificatore, si possono tuttavia suggerire alcuni percorsi utili al suddetto scopo.

E' opportuno:

- ◆ scomporre gli acquisti fatturati, per tipologia merceologica, rilevando le date di approvvigionamento. L'analisi delle merci acquistate, così scomposte, potrà consentire una prima verifica circa la coerenza degli elementi contabilizzati e la loro reciproca attendibilità. Si potrà in particolare verificare se risulti del tutto omessa la contabilizzazione di alimenti sicuramente utilizzati (frutta, verdura, acqua minerale, ecc.) o di consumi essenziali (assicurazioni, telefono, carta igienica, sapone, ecc.), nonché la coerente dinamica temporale e la congruità quantitativa degli approvvigionamenti dei singoli prodotti alimentari;
- ◆ determinare i pasti somministrati risultanti dalle ricevute fiscali e/o fatture emesse, distintamente per tipologia di pietanza (primi, secondi, dolci, ecc.).

Si evidenzia al riguardo che i documenti fiscali emessi dai ristoratori indicano per lo più sommariamente le portate (primo, secondo, ecc.) e in alcuni casi la dicitura "menu a prezzo fisso".

Sulla base delle quantità di materie prime e prodotti utilizzati per il confezionamento delle vivande, stabilite in contraddittorio con il contribuente, si procederà quindi al successivo raffronto tra le pietanze servite ed il potenziale numero di porzioni realizzabili con i prodotti effettivamente consumati (vedi scheda 1).

A tal fine saranno necessariamente considerati:

- ◆ le percentuali di sfrido relative ad alcuni alimenti (vedi scheda 2), gli eventuali deterioramenti dei prodotti e porzioni rimaste invendute, i possibili diversi impieghi delle materie prime (ad esempio pesce/carne utilizzati anche per la preparazione di condimenti; caffè/liquori impiegati nella preparazione di dolci);
- ◆ le somministrazioni riferibili ai dipendenti e all'autoconsumo dell'imprenditore, dei familiari e/o dei soci.

La ricostruzione del potenziale numero di porzioni realizzabili sarà primariamente operata sugli alimenti maggiormente rappresentativi (paste, carni, caffè, ecc.), nonché sull'acqua minerale, vino e birra, in quanto generalmente presenti in ogni pasto servito.

La rilevazione di pasti non contabilizzati potrà scaturire anche dall'incongruenza dei consumi di taluni di questi alimenti in rapporto ai pasti serviti. Un consumo medio non congruo potrà infatti evidenziare acquisti senza fattura e la conseguente inattendibilità delle scritture contabili. Parimenti, un consumo medio eccessivo potrà avvalorare, unitamente ad altri indizi, la parziale contabilizzazione dei "coperti".

La quantificazione dei maggiori "coperti" non contabilizzati sarà operata sulla base del prezzo medio rilevato.

Per le attività miste il verificatore utilizzerà, per ciascun ramo di attività, le indicazioni della specifica metodologia con gli opportuni accorgimenti, per evitare duplicazioni di conteggi o errate ricostruzioni, facilmente contestabili.

Nell'ipotesi, ad esempio, di attività congiunte di bar, ristorante e pizzeria, può risultare particolarmente complessa la ricostruzione indiretta dei corrispettivi sulla base dei prodotti utilizzati in ciascuna attività. Nel

determinare, ad esempio, il totale delle pizze prodotte attraverso il consumo di farina e/o di mozzarella occorrerà separare le pizze da asporto da quelle utilizzate per l'attività di ristorante.

E' pertanto consigliabile scindere i corrispettivi contabilizzati, anche in contraddittorio con il contribuente, per le diverse attività e determinarne la congruità con ricostruzioni possibilmente basate su elementi specifici.

La ricostruzione indiretta dei proventi conseguiti potrà essere avvalorata dai seguenti ulteriori elementi, particolarmente utilizzabili qualora sussistano indizi di un rilevante ricorso agli acquisti "in nero":

- ◆ numero dei "coperti" disponibili: è ipotizzabile un numero minimo di "coperti", non essendo economico mantenere un allestimento non utilizzato con ragionevole frequenza. Il numero di pasti risultanti dai documenti fiscali deve essere congruo in relazione alla ricettività del locale;
- ◆ quantità e professionalità degli addetti al servizio di sala (camerieri, maître, ecc.) e alla cucina: il costo particolarmente rilevante, in caso di personale qualificato, non può prescindere da un proporzionale e remunerativo ammontare di incassi;
- ◆ costi relativi a beni di consumo essenziali (sapone da toilette, carta igienica, ecc.): da porre in relazione alle presenze contabilizzate;
- ◆ ubicazione del ristorante e sua notorietà: tale caratteristica, oltre a condizionare la maggiore o minore attività, è anche indicativa della tipologia di clientela e, quindi, di una certa politica dei prezzi. Infatti, un ristorante che, per la propria posizione, opera prevalentemente con turismo di massa sarà solito praticare prezzi più bassi, che tuttavia non necessariamente si traducono in utile lordo più basso di quello medio.

L'ubicazione può inoltre determinare una rilevante domanda di taluni piatti offerti, ad esempio di pesce nel caso di ristoranti in località marinare;

- ◆ rispondenza dei prezzi medi da menu con quelli indicati sui documenti fiscali emessi;
- ◆ uso di tovaglie e tovaglioli: nella logica presunzione che ad ogni tovagliolo corrisponde, in linea di massima, almeno un "coperto". Il dato andrà considerato con qualche tolleranza e si dovrà comunque tenere conto dei tovaglioli utilizzati per i pasti dei dipendenti, del titolare, dei familiari e dei soci.

Deve essere considerato anche il consumo delle tovagliette e tovaglioli di carta, spesso personalizzati e diffusamente utilizzati nelle pizzerie, nelle trattorie ed anche in taluni locali alternativi: generalmente ad ogni tovaglietta corrisponde almeno un "coperto";

- ◆ consumi di eventuali contenitori da asporto;
- ◆ pagamenti a mezzo carte di credito o bancomat: nonostante tale forma di pagamento renda più difficoltoso l'occultamento dei ricavi, potrebbe comunque risultare opportuno l'esame incrociato tra le ricevute/fatture emesse ed i riepiloghi contabili delle società di gestione di carte di credito o i tagliandi P.O.S.. E' altresì utile riscontrare se i pagamenti effettuati con carte di credito trovano rispondenza nelle ricevute emesse e se il loro ammontare è proporzionato al totale degli introiti.

Stesso riscontro può essere effettuato per quegli esercizi che sono convenzionati con società che gestiscono i servizi sostitutivi della mensa (ticket restaurant).

3.4.4 - Indice di produttività per addetto

Il numero di addetti all'interno dell'attività è, evidentemente, in stretta correlazione con la dimensione della stessa. Potrebbe, dunque, essere utile calcolare l'apporto di ciascun addetto in termini di ricavi:

$$I = \frac{\text{Ricavi al netto dell'I.V.A.}}{\text{Numero addetti}}$$

dove:

I = indice di produttività per addetto.

Il risultato di detto rapporto dovrà essere coerente con l'assunto logico secondo cui ad ogni addetto devono corrispondere ricavi che consentano un margine sufficiente a coprire almeno la rispettiva remunerazione.

A tal fine, sarà utile determinare l'intero costo aziendale per i dipendenti e la remunerazione corrisposta agli addetti.

Ogni volta che ci si trova di fronte ad un costo per addetto sproporzionato rispetto al fatturato prodotto sarà necessario indagare su eventuali vendite "in nero".

3.5 Altri indizi e riscontri

I ristoranti richiedono talora notevoli investimenti in termini di ristrutturazioni, manutenzioni, riparazioni, ammodernamento.

E' particolarmente utile studiare le forme di finanziamento delle suddette opere.

Un'evidente sproporzione tra i mezzi propri dell'impresa e gli affidamenti bancari, dovrebbe far sorgere l'interrogativo sulle garanzie offerte per ottenerli. Tali garanzie solitamente consistono in depositi in denaro o in titoli a latere di quelli ufficiali, o in altre attività finanziarie o reali che potrebbero avere tratto origine proprio da ricavi non contabilizzati. In questi casi, l'indagine bancaria può essere di grande ausilio.

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

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 dell'azienda 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 ed i controlli descritti nei precedenti paragrafi.

Altri elementi indiziari possono essere costituiti da manifestazioni di capacità contributiva (possessione di auto, di imbarcazioni, acquisti di immobili, ecc.) particolarmente stridenti con l'ammontare del reddito dichiarato.

In tale 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, comma 4, 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;
- Imprese di investimento;
- Organismi di investimento collettivo del risparmio;
- Società di gestione del risparmio;
- Società fiduciarie.

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 medesimi¹².

Gli uffici, indipendentemente dall'entrata in funzione della nuova banca dati descritta, possono comunque agire, sempre in caso di necessità istruttoria, all'interno dell'ambito oggettivo riportato.

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

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.

¹² 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

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

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

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

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

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

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

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

SCHEDA 1

DATI INDICATIVI DELLE QUANTITÀ DI PRODOTTI A CRUDO UTILIZZATI PER LA PREPARAZIONE DEI PASTI

PRIMI PIATTI	Quantità per porzione
Pasta secca	gr. 80/100
Pasta all'uovo fresca (farina + acqua + uova, ecc.)	gr. 125
Pasta fresca (farina + acqua, etc.)	gr. 125
Gnocchi	gr. 180
Riso	gr. 70/80
Ravioli ed altra pasta ripiena	gr. 180
Tortellini in brodo	gr. 100
Tortellini asciutti	gr. 150
Uova occorrenti per kg 1 di pasta all'uovo	7
CARNI (pronte per la cottura)	Quantità per porzione
Bistecche, lombo, arrosto, filetto, bracioline, spezzatino	gr. 150/200
Fettine, scaloppine	gr. 120/150
Bollito	gr. 250
Fegato	gr. 150
Roastbeef	gr. 150/180
Prosciutto crudo	gr. 80
Coniglio, cacciagione (con osso)	gr. 350
Pollo (con osso)	gr. 250/300
Petto di pollo, fesa di tacchino	gr. 150
PESCI (pronti per la cottura)	Quantità per porzione
In genere (sogliola, trota, salmone, dentice, ecc.)	gr. 250
Filetto	gr. 150
Polpi, piovre, seppie, calamari, scampi	gr. 300
CONTORNI (pronti per la cottura)	Quantità per porzione
Patate	gr. 200
Insalata	gr. 50
Verdure (pulite)	gr. 150/200
BEVANDE	Quantità per porzione
Vino (per persona)	lt. 0,33
Acqua minerale	lt. 0,50
Birra	lt. 0,33
Bibite varie	lt. 0,33

ALTRI PRODOTTI	Quantità per porzione
Farina per una pizza (*)	fino ad un max di gr. 150
Caffè per un espresso	gr. 6-7
Liquori	ml. 40-60
Pane	gr. 50
Formaggi freschi	gr. 100
Formaggi stagionati	gr. 50
Frutta fresca	gr. 150

(*): Per determinare la quantità di farina utilizzabile per il confezionamento della pizza, è opportuno procedere alla pesatura del panetto di pasta lievitata, tenendo presente che l'incidenza della farina nell'impasto è del 65% circa.

SCHEDA 2

PERCENTUALI INDICATIVE DI SFRIDO SUI QUANTITATIVI LORDI ACQUISTATI

DESCRIZIONE Sfrido

(fino ad un max del)

Agnello, pollo intero, coniglio, cacciagione (viva, morta, pulita)	30%
Prosciutto crudo intero	40%
Polpo, calamaro, dentice, spigola, rombo, trota, cefalo	45%
Sogliola	52%
Seppia	50%
Gambero	55%
Pesce congelato	25/30%
Insalata	20%
Verdure	30%
Patate	20%
Farina per pasta da pizza	10%

CHECK LIST