

Premessa

La presente Relazione, predisposta ai sensi dell'articolo 1, comma 5, della legge 29 dicembre 2006, n. 296, evidenzia le principali attività di contrasto all'evasione fiscale svolte nell'anno 2009 dalle strutture dell'Amministrazione finanziaria (Agenzie Fiscali, Guardia di Finanza, altri enti della fiscalità) e i risultati conseguiti.

La Relazione unificata sull'economia e la finanza pubblica per il 2010, presentata lo scorso 6 maggio, contiene una sintesi dell'attività di contrasto all'evasione fiscale, anticipando parte dei risultati ottenuti nel 2009 analizzati nella presente Relazione in maggior dettaglio.

I risultati positivi ottenuti in termini sia di controlli, sia di gettito incassato sono significativi. I dati relativi ai controlli nel 2009 mostrano un deciso incremento (+ 10 per cento circa rispetto al 2008). Con riferimento al gettito è stata registrata una crescita del 32 per cento rispetto all'anno 2008: le riscossioni complessive riferite a tutti i tributi erariali e non erariali si sono attestate in 9,1 miliardi di euro contro i 6,9 miliardi di euro del 2008. Dei predetti 9,1 miliardi di euro circa 7 miliardi sono riferiti a tributi erariali e come tali contabilizzati nel rendiconto generale dello Stato.

Il gettito incassato dall'erario nel 2009 si è attestato su un livello più elevato tanto rispetto alle previsioni definitive del bilancio dell'anno stesso, in termini di cassa (+400 milioni circa), quanto rispetto ai risultati dell'anno precedente (+ 1 miliardo di euro circa).

Hanno concorso al positivo andamento delle entrate da accertamento sia l'efficacia delle politiche e delle strategie di contrasto all'evasione ed elusione adottate a partire dal 2008 con il decreto-legge n. 112/2008 e proseguite con il decreto-legge n. 185/2008, il decreto-legge n. 5/2009 e il decreto-legge n. 78/2009, sia la crescente efficienza della macchina organizzativa dei controlli effettuati dall'Amministrazione finanziaria.

Per il 2010 è stata indicata in bilancio una previsione di 6,5 miliardi¹, maggiore per circa 200 milioni di euro rispetto alle previsioni formulate per il 2009 (pari a circa 6,3 miliardi).

In base a tali elementi e al costante andamento positivo del gettito registrato nel primo quadrimestre 2010 (+ 30,5% rispetto al corrispondente periodo dell'anno 2009), con riferimento alle entrate derivanti dalle attività di accertamento e controllo del solo bilancio dello Stato, è ragionevole ipotizzare per il 2010 un consolidamento del livello degli incassi realizzato.

In specie, il confronto tra la variazione percentuale delle previsioni di cassa dell'anno 2010 rispetto alle previsioni dell'esercizio scorso (+ 3,2%) e la variazione percentuale delle riscossioni

¹ Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 31 dicembre 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 31 dicembre 2009 (Supplemento Ordinario n. 246), recante: "Ripartizione in capitoli delle Unità previsionali di base relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2010".

registrate nel primo quadrimestre 2010, rispetto alle riscossioni dello stesso periodo dell'anno precedente (+ 30,5%), porta a ritenere realizzabile il livello degli incassi programmato per l'esercizio 2010.

Quanto ai riflessi sui comportamenti dei singoli contribuenti accertati (con esito positivo), il Dipartimento delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate hanno avviato dal 2009 uno studio per misurare il grado di adempimento spontaneo dei contribuenti, in modo da poter meglio identificare gli effetti dell'attività di contrasto in termini di aumento della "compliance".

Tutto quanto segue è comunque a sistema normativo attualmente vigente. Un sistema che sul lato dell'evasione fiscale, ancora straordinaria in Italia, deve essere evidentemente mutato.

Sono per questo iniziati i lavori preparatori per una riforma del sistema fiscale italiano; lavori che presuppongono, tra l'altro, una stima – la più precisa possibile – dell'evasione fiscale in Italia e l'impostazione di nuovi e/o diversi strumenti tanto per ridurre la convenienza quanto per contrastare l'evasione fiscale.

I Provvedimenti di contrasto all'evasione fiscale

La strategia di contrasto all'evasione ed elusione fiscale perseguita dal Governo² per il 2009 ha come obiettivo prioritario quello di (i) ridurre la quota di evasione ed elusione fiscale attualmente presente nel nostro paese, (ii) attraverso l'ampliamento e l'approfondimento dell'azione di recupero della base imponibile sottratta a tassazione, al fine di realizzare una più equa distribuzione del carico tributario.

Le azioni intraprese per perseguire tale strategia passano tanto attraverso il rafforzamento delle politiche di controllo, quanto attraverso lo sviluppo della semplificazione degli adempimenti e la razionalizzazione del sistema tributario nazionale.

Gli interventi in materia antievasione e antielusione sono finalizzati ad accrescere la correttezza nei comportamenti e l'adempimento fiscale spontaneo dei contribuenti, in modo che si determini una crescita stabile della base imponibile dichiarata ed un conseguente incremento del gettito.

L'intervento del Governo si è sviluppato attraverso specifici provvedimenti normativi introdotti dalla legge n. 2 del 28 gennaio 2009³, dalla legge n. 33 del 9 aprile 2009⁴, dalla legge n. 102⁵ del 3 agosto 2009, nonché con l'attuazione dei provvedimenti contenuti nella legge n. 133 del 6 agosto 2008⁶, ed è stato indirizzato a:

- potenziare l'azione di accertamento per accrescere la proficuità, la tempestività e l'incisività nello svolgimento dei controlli con interventi mirati al miglioramento organizzativo, all'accrescimento delle qualità professionali del personale utilizzato nell'attività di contrasto, allo sviluppo della cooperazione tra gli enti della fiscalità e le autorità locali attraverso l'uso efficace delle banche dati utilizzate⁷;

² Come indicata nel D.P.E.F. e nell'atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2009-2011.

³ Decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito con legge 28 Gennaio 2009, n. 2 recante: "Misure urgenti per il sostegno delle famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anticrisi il quadro strategico nazionale".

⁴ Decreto legge n. 5 del 10 Febbraio 2009, convertito con legge 9 Aprile 2009, n. 33 recante: "Misure urgenti a sostegno dei settori industriale in crisi nonché disposizioni in materia di produzione lattiera e rateizzazione del debito nel settore lattiero - caseario".

⁵ Decreto legge n. 78 del 1 luglio 2009, convertito con legge 3 Agosto 2009, n. 102 recante "Provvedimenti anticrisi, nonché proroga di termini e della partecipazione italiana a missioni internazionali".

⁶ Decreto legge n. 112 del 25 giugno 2008, convertito con legge 6 Agosto 2008, n. 133 recante: "Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria".

⁷ Atto di indirizzo 2009-2011 ai sensi dell'art 59 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, circolare n. 13/e del 9 aprile 2009 dell'Agenzia delle Entrate.

- consolidare l'azione di contrasto ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale anche in tema di fiscalità internazionale e che hanno riflessi sulle frodi fiscali⁸;
- rafforzare le forme di cooperazione tra i diversi attori del sistema fiscale impegnati nel contrasto all'evasione⁹;
- ridurre i tempi per la riscossione¹⁰ delle somme dovute, anche attraverso l'utilizzo degli istituti definitivi¹¹ ;
- ridurre il contenzioso, anche attraverso la diffusione delle tecnologie informatiche nel processo tributario¹²;
- migliorare il rapporto Contribuente/Amministrazione, sia dal punto di vista dell'accessibilità delle erogazioni dei servizi, che dell'informazione, della comunicazione e dell'assistenza attraverso un' adeguata formazione del personale ¹³.

Potenziamento dell'azione di accertamento e consolidamento dell'azione di contrasto ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale

Per quanto riguarda i provvedimenti volti a potenziare l'azione di accertamento e a consolidare l'azione di contrasto ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale, messi in atto dall'Amministrazione finanziaria nel corso del 2009, una parte degli interventi normativi contenuti nella legge 2 del 2009 ha interessato l' aumento del numero e della qualità dei controlli, in modo tale da accrescere l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa di contrasto all'evasione.

In particolare, come indicato della Circolare n. 13/e del 9 aprile 2009¹⁴, i controlli si svilupperanno con riferimento alle diverse tipologie di contribuenti, lavoratori autonomi, persone fisiche, imprese

⁸ Misure specifiche volte a potenziare il contrasto contrastare i fenomeni di trasferimento illecito da e verso l'estero e le attività estere di natura finanziaria detenute da soggetti residenti fiscalmente in Italia (*paradisi fiscali*) o quelle misure volte a contrastare gli arbitraggi fiscali internazionali.

⁹ Ad esempio in tema di controllo la cooperazione tra l'Inps e l'Agenzia delle Entrate o in tema di contrasto alle frodi Iva la cooperazione delle Agenzia delle Entrate, Agenzia delle Dogane e Guardia di Finanza.

¹⁰ Obiettivo è quello di trasformare in incassi gli esiti dell'attività di accertamento. A tal fine si ricordano le misure introdotte quali la soppressione dell'obbligo delle garanzie fideiussorie, ampliamento delle misure cautelari volte a tutelare maggiormente il credito erariale, misure dirette a recuperare i crediti inesistenti utilizzati in compensazione dai contribuenti (le misure sono evidenziate in maniera più dettagliata nel corso del documento).

¹¹ Adesione al processo verbale di constatazione, adesione all'invito a comparire.

¹² Per i processi pendenti, gli uffici competenti devono depositare apposita dichiarazione di persistenza del loro interesse alla definizione del giudizio. In assenza di tale dichiarazione i relativi processi si estinguono di diritto e le spese del giudizio restano a carico della parte che le ha sopportate.

¹³ Tra gli interventi in materia di semplificazione si ricorda eliminazione dell'obbligo della trasmissione telematica dei corrispettivi da parte di commercianti al dettaglio, ristoratori e artigiani; eliminazione dell'obbligo di prestare garanzia fideiussoria nel caso di richiesta di rateazione di somme iscritte a ruolo per importi maggiori di 50.000 euro.

¹⁴ Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 13/e del 9 aprile 2009- Prevenzione e contrasto all'evasione – anno 2009 – indirizzi operativi (pag 3).

distinte per dimensione. Per ciascuna tipologia di contribuenti verrà valutato il rischio di evasione e/o di elusione, al fine di migliorare la capacità di selezionare i contribuenti da sottoporre a controlli.

A tal fine, nel triennio 2009-2011, è stato predisposto l'attuazione di un piano straordinario di controlli, finalizzato all'accertamento sintetico¹⁵ (il c.d. *redditometro* – art 83, commi 8 e 9 della legge n. 133 del 2008). Tale piano è finalizzato alla determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche, attraverso l'acquisizione di una serie di elementi utili (ad esempio, possesso auto di lusso, abitazioni, imbarcazioni, aeromobili, collaboratrici familiari, assicurazioni, etc.), idonei a rappresentare la situazione reddituale complessiva dei contribuenti e del loro nucleo familiare. Tali elementi e circostanze di fatto verranno desunti sia dalle informazioni presenti nelle banche dati del sistema informativo dell'anagrafe tributaria, sia di quelle acquisite in base agli ordinari poteri istruttori. La realizzazione di tale piano, prevede la cooperazione della Guardia di Finanza e dei comuni per quanto riguarda l'attività di reperimento di dati rilevanti per l'individuazione della capacità fiscale, in un ottica di federalismo fiscale attivo. In ogni caso sarà data priorità alle posizioni fiscali per le quali non è stata presentata la dichiarazione dei redditi o non risulta alcun debito d'imposta nella dichiarazione presentata.

Gli interventi normativi relativi agli accertamenti sono stati sviluppati anche in materia di studi di settore¹⁶. In particolare è stata prevista la loro correzione per tenere conto degli effetti della crisi economica (art 8 della legge n. 2 del 2009)¹⁷ che prosegue nella direzione delle modifiche alla normativa degli studi e fa seguito all'eliminazione della retroattività degli studi (vale a dire che gli studi di settore dovranno essere approvati entro il mese di settembre per potere essere utilizzati nell'anno d'imposta successivo, art. 33 comma 1 della legge n. 133 del 2008)¹⁸, e all'elaborazione degli studi di settore su base regionale e locale con la partecipazione dei comuni (art 83, commi 19 e 20 della legge n. 133 del 2008).

Ulteriori interventi riguardano il recupero di crediti inesistenti o indebitamenti utilizzati in compensazione. In particolare, viene ampliato il periodo di intervento sui fenomeni fraudolenti. L'art. 27, commi 16-21 bis, della legge n. 2/2009 modifica i termini per la notifica dell'atto di recupero per la riscossione di crediti indebitamente utilizzati, portandolo al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo.

¹⁵ Vedi appendice n. 1 *Redditometro*.

¹⁶ Vedi in appendice n. 2 *Studi di settore*.

¹⁷ Al fine di revisionare gli studi di settore, a causa della congiuntura economica sfavorevole, si tiene conto dei dati di contabilità nazionale, degli elementi acquisibili presso enti specializzati nella analisi economica, delle informazioni desunte dall'osservatorio regionale per gli studi di settore.

¹⁸ In particolare la circolare 29/e del 18 giugno 2009 chiarisce, per il primo punto che la pubblicazione entro il 30 settembre 2009, diventa condizione necessaria per utilizzare gli studi ai fini dell'accertamento, con riguardo allo stesso periodo d'imposta e a quelli successivi.

In tema di contrasto ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale internazionale, con la legge 102/2009 sono state introdotte norme volte a limitare fortemente tali manifestazioni. Al fine di far emergere le attività economiche e finanziarie detenute in Paesi aventi regimi fiscali privilegiata¹⁹, la norma (art. 12 legge 102 del 2009) dispone che, ai fini fiscali, gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenuti nei c.d. paradisi fiscali, e non regolarmente dichiarati, si presumono formati con redditi sottratti a tassazione, salva la prova contraria fornita dal contribuente²⁰. Viene quindi inasprito il sistema sanzionatorio. La norma prevede inoltre che l'Agenzia delle Entrate istituisca una apposita unità speciale che si avvarrà della collaborazione delle Guardia di finanza. Questo al fine di garantire la massima efficacia all'azione di controllo, prevenzione e repressione dei fenomeni di illecito trasferimento e detenzione di attività economiche e finanziarie all'estero.

Allo scopo di contrastare l'indebito arbitraggio fiscale, ossia la pratica che consente di lucrare sull'acquisto e la vendita simultanea di beni aventi diversi prezzi, la norma dispone che l'accesso a regimi che possono favorire disparità di trattamento siano subordinate ad una verifica di effettività sostanziale, con particolare riferimento alle operazioni infragruppo. In particolare le disposizioni introdotte mirano a contrastare i trasferimenti di base imponibile verso paesi con regime fiscale privilegiato finalizzate esclusivamente al conseguimento di benefici fiscali (art 13 della legge 109 del 2009)²¹.

Al fine di limitare le attività finanziarie e patrimoniali detenute illecitamente all'estero la norma ha introdotto sulle stesse una imposta straordinaria qualora vengano rimpatriate dagli stati non appartenenti alla unione europea o regolarizzati nel caso degli stati dell' Unione Europea e quelli aderenti allo Spazio Economico Europeo che garantiscono un effettivo scambio di informazioni fiscali mantenendo i beni all'estero (art 13-bis della legge 102 del 2009)²².

¹⁹ Gli Stati a regime fiscale privilegiato sono quelli individuati dal decreto del Ministro delle Finanze 4 maggio 1999 e dal decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze 21 novembre 2001.

²⁰ La presunzione opera come detto qualora le attività finanziaria siano detenute in paesi a fiscalità privilegiata e tali attività non siano indicate nelle dichiarazioni dei redditi e che nella stessa siano indicati gli ammontari dei trasferimenti da e verso l'estero.

²¹ La norma, rispetto al passato, individua il criterio dell'effettivo radicamento economico del soggetto estero anziché il criterio geografico, al fine di disapplicare la normativa dei *CFC* (*Controlled foreign companies*, la norma è stata introdotta dall'art. 1, lettera a), della L. 21 novembre 2000, n. 342, indica le società controllate ubicate in Paesi o territori il cui regime fiscale presenta aspetti di particolare favore), ossia al riconoscimento automatico dei redditi esteri. La disciplina si applica anche quando i soggetti controllati sono residenti in paesi diversi da quelli inseriti nella *white list* qualora siano assoggettati a tassazione effettiva inferiore a più della metà di quella a cui sarebbero stati soggetti ove residenti in Italia e qualora abbiano conseguito proventi derivanti per più del 50 per cento dalle fonti qualificate quali gestione, detenzione o investimento in titoli, partecipazioni, crediti o altre attività finanziarie; cessione o concessione in uso di diritti immateriali relativi alla proprietà industriale, letteraria o artistica.

²² L'imposta si applica su un rendimento annuo presunto in ragione del 2% annuo per i cinque anni precedenti il rimpatrio o la regolarizzazione. Il decreto legge 194/2009 (milleproroghe) ha disposto che le attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero fino al 31/12/2009, possono essere rimpatriate o regolarizzate fino al 30 aprile 2010. L'art 1 comma 2 del d.l. 194/2009 dispone che "per le operazioni di rimpatrio ovvero di regolarizzazione perfezionate successivamente al 15 dicembre 2009 l'imposta di cui all'art 13-bis della legge 102/2009 si applica con un'aliquota sintetica del 60% per le operazioni di rimpatrio o di regolarizzazione perfezionate entro il 2 febbraio 2010; con un'aliquota sintetica del 70% per le operazioni di rimpatrio o di regolarizzazione perfezionate dal 1 marzo 2010 al 30 aprile

Altre misure tendenti a limitare le possibilità di evasione dei contribuenti sono quelle di contrasto al fenomeno dello spostamento fittizio all'estero della residenza delle persone fisiche (art 83 commi 16 e 17 legge n. 133 del 2008)²³, l'obbligo per i circoli privati e società sportive di inviare dati alle entrate per continuare a beneficiare del regime agevolato, consistente nella non imponibilità dei corrispettivi, quote e contributi associativi (art 30 commi 1-3bis della legge n. 2 del 2009)²⁴, le disposizioni volte ad accelerare i tempi dei processi di natura tributaria (art 55 legge n. 133 del 2008)²⁵, le disposizioni che consentono di accedere agli elenchi dei contribuenti per attuare il principio della trasparenza fiscale (art 42 della legge n. 133 del /2008)²⁶, le disposizioni antielusive su proventi derivanti da contratti finanziari (art. 7-quater, commi 4 e 5 della legge n. 33 del 2009)²⁷, misure volte al contrasto delle compensazioni illecite Iva (art. 10 della legge n. 102 del 2009)²⁸. Infine l'art. 27, commi 9-15, legge n. 2/2009 ha introdotto l'obbligo da parte dell'Agenzia delle Entrate di attivare un controllo sostanziale sulle dichiarazioni dei redditi e sulle dichiarazioni IVA delle imprese di più rilevante dimensione (imprese che conseguono un volume d'affari o ricavi non inferiori a 300 milioni di euro; questo limite diminuirà gradualmente fino a diventare di 100 milioni di euro dal 2012, aumentando la platea dei contribuenti sistematicamente soggetti ad un controllo sostanziale).

2010" L'art 13 bis della legge 102/2009 prevedeva una aliquota sintetica del 50% per le attività rimpatriate o regolarizzate a partire dal 15 settembre 2009 e fino al 15 aprile 2010. L'art 13 bis comma 3 recita "Il rimpatrio ovvero la regolarizzazione si perfezionano con il pagamento dell'imposta e non possono in ogni caso costituire elemento utilizzabile a sfavore del contribuente, in ogni sede amministrativa o giudiziaria, in via autonoma o addizionale.

²³ L'art 83 comma 16 recita che: "I comuni, entro i sei mesi successivi alla richiesta di iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero, confermano all'agenzia delle entrate competente, che il richiedente ha effettivamente cessato la residenza nel territorio nazionale. Per il triennio successivo la effettività della cessazione della residenza in Italia, è sottoposta a vigilanza da parte dei comuni e l'agenzia delle Entrate".

²⁴ Le agevolazioni consistono nella non imponibilità di corrispettivi, quote e contributi associativi di cui all'art. 4 del d.p.r. n. 633 del 1972.

²⁵ Per i processi pendenti, gli uffici competenti devono depositare apposita dichiarazione di persistenza del loro interesse alla definizione del giudizio. In assenza di tale dichiarazione i relativi processi si estinguono di diritto e le spese del giudizio restano a carico della parte che le ha sopportate.

²⁶ Gli elenchi dei contribuenti sono depositati per la durata di un anno presso i comuni di residenza e gli uffici delle entrate. Nel predetto periodo è ammessa la visione e l'estrazione di copia.

²⁷ La norma prevede l'ampliamento dell'ambito di applicazione delle norme antielusive sulla tassazione dei proventi realizzati da operazioni di pronti contro termine e di mutuo di titoli garantito. Obiettivo della norma è quello di contrastare la possibilità, per il mutuatario ed il cessionario a pronti nei rapporti di mutuo di titoli garantito e di pronti contro termine, di fruire della tassazione dei dividendi nella misura del 5% del loro ammontare e dei crediti per imposte pagate all'estero.

²⁸ L'art. 10 della legge 102/2009 interviene sull'utilizzo in compensazione dei crediti IVA per il pagamento, mediante modello F24, di imposte, tributi e contributi. In particolare, la norma al fine di contrastare abusi, subordina l'utilizzo in compensazione dei crediti superiori a 10.000 euro alla preventiva presentazione della dichiarazione o dell'istanza dal quale lo stesso risulta. Il predetto utilizzo può essere effettuato a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione. Le dichiarazioni che evidenziano un credito IVA superiore a 15.000 euro devono essere, ai fini dell'utilizzo in compensazione, corredate dell'attestato di conformità²⁸, di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 241/1997. Inoltre la norma dispone che l'utilizzo in compensazione dei crediti IVA superiore a 10.000 euro deve essere effettuato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate.

Cooperazione tra gli enti impegnati nel contrasto all'evasione

Riguardo alla cooperazione fra i diversi attori del sistema della fiscalità si segnala lo scambio di dati ed informazioni tra l'Agenzia delle Entrate, l'INPS e i comuni. E' previsto, infatti, uno specifico piano di controlli, basato sullo scambio reciproco dei dati e delle informazioni, sia di natura fiscale che contributiva, sui soggetti residenti e non. Sempre in tema di scambio di informazioni fra pubbliche amministrazioni, tra l'INPS e l'Agenzia delle Entrate è stato attivato uno scambio telematico mensile delle posizioni relative ai titolari di partita IVA e dei dati annuali relativi ai soggetti che percepiscono utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione, quando l'apporto e' costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro.

Si segnala, poi, il coordinamento tra l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza, aventi finalità di adottare nuove e più efficaci metodologie e piani di prevenzione volti a contrastare le frodi IVA nazionale e comunitaria (art 83 comma 5 e 7 della legge n. 133 del 2008)²⁹. Ulteriori misure relative ai controlli riguardano le disposizioni contenute nella legge n. 33 del 2009 che prevedono l'intensificazione dei controlli destinati al contrasto dell'utilizzo di crediti inesistenti mediante compensazioni (art 7 della legge n. 33 del 2009)³⁰.

Miglioramento riscossione e riduzione del contenzioso anche attraverso l'utilizzo degli istituti definitivi

Nell'ambito degli strumenti volti a ridurre il contenzioso si segnala l'introduzione di norme che prevedono la possibilità per il contribuente di aderire ad una definizione agevolata degli accertamenti delle imposte sui redditi. In particolare è prevista la possibilità per il contribuente di aderire ai contenuti dell'invito a comparire mediante comunicazione al competente ufficio e versamento delle somme dovute entro il quindicesimo giorno antecedente la data di comparizione (art 27, commi 1-4 della legge n. 2 del 2009).³¹ Tra gli istituti deflativi è prevista l'adesione diretta

²⁹ L'art 83 comma 6 della legge n. 133 del 2008 stabilisce che *"Il coordinamento tra gli attori istituzionali coinvolti a contrastare e prevenire le frodi fiscali, è assicurato dallo scambio di informazioni anche allo scopo di consentire la tempestiva emissione degli atti di accertamento e 'adozione di eventuali misure cautelari."*

³⁰ Le disposizioni normative dell'art 7 della legge n. 33 del 2009 prevedono l'intensificazione dei controlli e più incisive misure sanzionatorie. In particolare l'Agenzia delle Entrate destinerà ulteriori risorse a specifici controlli volti al contrasto dell'utilizzo di crediti inesistenti mediante compensazioni. Il contrasto al fenomeno delle indebite compensazioni mediante il riscontro dell'esistenza dei crediti utilizzati nei modelli unificati di pagamento per compensare i debiti d'imposta e contributivi sono state previste nell' art 27 commi da 16 a 21 della legge n. 2 del 2009. Inoltre la norma stabilisce che il controlli sulle agevolazioni previste in materia di imposte di registro, ipotecaria e catastale, successioni e donazioni, sono effettuati sulla base di criteri selettivi che tengono conto di specifiche analisi di rischio.

al processo verbale di constatazione relativo alle violazioni in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto (art 83, comma 18 L. n. 133/2008). Il contribuente, prestando adesione integrale ai verbali di constatazione (che consentono l'emissione di accertamenti parziali) ottiene una riduzione dei tempi nella definizione del rapporto tributario³².

La legge 102/2009 ha introdotto anche specifiche disposizioni in tema di verifica della situazione reddituale per le prestazioni previdenziali ed assistenziali (art 15 comma 1 legge 102/2009)³³, per il pignoramento presso terzi di somme soggette a ritenuta alla fonte (art 15 comma 2 legge 102/2009)³⁴, per il discarico per inesigibilità di somme iscritte a ruolo (art 15 comma 3-5 legge 102/2009)³⁵ per la possibilità di rateizzazione di pagamenti di maggiori somme dovute per l'adeguamento agli studi di settore, ai fini IVA (art 15 comma 6 legge 102/2009), per la sostituzione della firma autografa, con quella a stampa del nome del soggetto responsabile di atti di accertamento, liquidazione e riscossione qualora questi siano adottati con procedure informatiche automatizzate (art 15 comma 7-8 legge 102/2009), per l'ampliamento della base informativa di cui dispone l'Amministrazione finanziaria in sede di richiesta di misure cautelari (art 15 comma 8 – 8quater della legge 102/2009)³⁶, per chiedere informazioni di natura creditizia e finanziaria (art 15 comma 8 *quinquies* – *sexies*)³⁷ per lo scambio di informazioni fra enti (art 15 comma 8 *duodecies* e *terdecies*)³⁸.

³¹ In tal caso la misura delle sanzioni è ridotta della metà (comma 1, lettera b della L. n. 2 del 2009). Il pagamento delle somme dovute, comprensive degli interessi, devono essere effettuato senza prestazioni delle garanzie in caso di versamento rateale in un massimo di 8 rate trimestrali di pari importo.

³² L'adesione deve essere effettuata entro i 30 giorni successivi alla data della consegna del verbale medesimo mediante comunicazione al competente ufficio delle Entrate. Entro sessanta giorni successivi alla stessa, le Entrate notificano al contribuente l'atto di definizione dell'accertamento parziale.

³³ La norma dispone che le amministrazioni pubbliche sono obbligate, a decorrere dal 1° gennaio 2010, a comunicare all'INPS, le informazioni utili a determinare l'importo delle prestazioni previdenziali ed assistenziali collegate al reddito dei beneficiari.

³⁴ La norma stabilisce che in caso di pagamento eseguito mediante pignoramento presso terzi, questi ultimi, se rivestono la qualifica di sostituti d'imposta, devono operare all'atto del pagamento delle somme la ritenuta d'acconto nella misura del 20%.

³⁵ La norma modifica il termine a disposizione degli agenti della riscossione per la notifica delle cartelle di pagamento a nove mesi (attualmente è di undici mesi). Inoltre stabilisce che a decorrere dal 31 ottobre 2009, la perdita del diritto al discarico si ha anche per effetto della mancata notificazione, imputabile al concessionario della riscossione, entro il quinto mese successivo alla consegna del ruolo.

³⁶ La norma consente all'Agenzia delle Entrate, qualora vi sia timore di perdere la garanzia del proprio credito di chiedere dati, notizie e documenti a imprese finanziarie e creditizie, al fine di chiedere l'iscrizione di ipoteca sui beni del trasgressore e l'autorizzazione a procedere al sequestro conservativo dei beni. Tali istituti possono essere chiesti relativamente per somme dovute per il pagamento di tributi vantati in base a processi verbali di constatazione; nei casi di somme dovute dopo la notifica di atti di accertamento di maggiori tributi; nei casi di importi iscritti a ruolo sulla base di atti di accertamento di maggiori tributi.

³⁷ L'amministrazione finanziaria, può chiedere notizie ed informazioni di natura creditizia e finanziaria ad autorità ed enti che svolgono attività di controllo e di vigilanza, ai fini dell'accertamento delle imposte sui redditi ed Iva.

³⁸ La norma consente all'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, "nell'adempimento dei loro compiti amministrativi e tributari, possano avvalersi delle attribuzioni e dei poteri affidati agli uffici delle Entrate in materia di controlli IVA, ai sensi degli articoli 51 e 52 del DPR n. 633 del 1972" quali la facoltà di invio di questionari, di convocazione dei soggetti interessati, di richiesta di documentazione, di accesso e di ispezioni. L'articolo 52 reca le modalità di effettuazione di accessi, ispezioni e verifiche. L'art 15 comma 8 *terdecies*, ai fini dello scambio d'informazioni tra inps e agenzia delle entrate, relativamente alla convenzione posta in essere tra i due enti, dispone che

La legge 2 del 2009 ha introdotto nuove norme in materia di riscossione finalizzate a trasformare gli esiti degli accertamenti in incassi. Tra queste misure si segnalano quelle che prevedono la soppressione dell'obbligo delle garanzie fideiussorie di fronte a una richiesta di rateizzazione di somme iscritte a ruolo per importi superiori a 50 mila euro (art 27 comma 4 della legge n. 2 del 2009)³⁹, quelle dirette a recuperare i crediti inesistenti utilizzati in compensazione dai contribuenti (art 27 comma 16 -21 della legge n. 2 del 2009)⁴⁰, quelle che ampliano le misure cautelari ed i poteri per la individuazione dei beni sui quali condurre eventuali azioni esecutive (art 27 comma 5 e 8 della legge n. 2 del 2009)⁴¹, quelle che ammettono la possibilità per il contribuente di aderire al concordato preventivo per i debiti relativi a contributi previdenziali e assistenziali (art 32 comma 5 e 6 della legge 2 del 2009).

Miglioramento rapporto Contribuente/Fisco

Nell'ambito dei provvedimenti volti a migliorare il rapporto contribuenti- fisco si segnala l'art. 15, comma 3, della legge n. 3/2009, che riduce il termine a disposizione per gli agenti della riscossione dagli attuali 11 mesi a 9 mesi. Sempre l'art. 15, questa volta al comma 7 prevede la possibilità di sostituire la firma autografa prevista sugli atti di liquidazione, accertamento e riscossione, nonché sugli atti in materia di previdenza e assistenza obbligatoria, con l'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile dell'adozione dell'atto, in tutti i casi in cui gli atti medesimi siano stati prodotti da sistemi informatici.

quest'ultima contenga le modalità di trasmissione delle violazioni contributive e tributarie a seguito dei controlli e delle ispezioni poste in essere tra i due enti.

³⁹ Qualora le somme dovute siano superiori a 50.000 euro, il contribuente è tenuto a prestare idonea garanzia commisurata al totale delle somme dovute comprensive delle sanzioni per il periodo di rateazione dell'importo dovuto aumentato di un anno, mediante polizza fideiussoria o fideiussione bancaria, ovvero rilasciata da un consorzio di garanzia collettiva dei fidi iscritto negli elenchi di cui agli articoli 106 e 107 del d.lgs. n. 358 del 1993. In alternativa alle predette garanzie, l'ufficio può autorizzare che sia concessa dal contribuente, ovvero da terzo datore, ipoteca volontaria di primo grado su beni immobili di esclusiva proprietà del concedente, per un importo pari al doppio delle somme dovute, comprese quelle a titolo di sanzione in misura piena.

⁴⁰ La norma reca disposizioni in tema di recupero dei crediti inesistenti indebitamente utilizzati in compensazione. In particolare i termini per la notifica dell'atto di recupero per la riscossione di crediti indebitamente utilizzati, sono ampliati al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo.

⁴¹ In particolare, la norma dispone:

- l'estensione delle misure cautelari all'iscrizione delle somme totali dovute per il pagamento di tributi e relativi interessi ;
- l'applicabilità delle misure cautelari su tutti gli importi dovuti, dopo che sia avvenuta notifica degli atti con i quali vengono accertati maggiori tributi, qualora si ritenga vi sia pericolo per la riscossione;
- la perdita di efficacia dei provvedimenti cautelari adottati dal giorno successivo alla scadenza del termine di pagamento della cartella per gli importi iscritti a ruolo.

Principali provvedimenti antievasione e antielusione

Tabella n. 1 - Principali provvedimenti volti ad ampliare gli accertamenti ed i controlli

		2009	2010	2011
Art 7 L. 33/2009	Controlli fiscali: le nuove disposizioni prevedono l'intensificazione dei controlli e più incisive misure sanzionatorie. In particolare l'Agenzia delle Entrate destinerà ulteriori risorse a specifici controlli volti al contrasto dell'utilizzo di crediti inesistenti mediante compensazioni	10	100	200
Art 7 quater commi 4 e 5 L. 33/2009	Disposizioni antielusive su proventi derivanti da contratti finanziari: la norma introdotta è finalizzata a contrastare l'utilizzo, da parte dei contribuenti, di pratiche elusive idonee a riconoscere l'esclusione dei dividendi da imposizioni e crediti per imposte pagate all'estero.	200	200	200
Art. 83, commi 8-11, L. 133/2008	Accertamento sintetico: le disposizioni normative introdotte sono volte ad utilizzare questo strumento in maniera più intensa rispetto al passato. È predisposto un piano straordinario di controllo basato sull'accertamento sintetico nei confronti dei soggetti persone fisiche attraverso un più approfondito utilizzo delle informazioni presenti nell'anagrafe tributaria e attraverso il ricorso agli ordinari poteri istruttori. Viene previsto che i comuni segnalano alle Entrate eventuali situazioni rilevanti per la determinazione sintetica del reddito di cui siano a conoscenza	170	290	520
Art. 27, commi 9-15, L. 2/2009	Controlli soggetti grandi dimensioni: la norma introdotta dispone che l'Agenzia delle Entrate è obbligata ad attivare un controllo sostanziale sulle dichiarazioni dei redditi e sulle dichiarazioni Iva delle imprese di più rilevante dimensione (imprese che conseguono un volume d'affari o ricavi non inferiori a 300 milioni di euro. Nel 2010, tale importo sarà di 100 milioni di euro).	120	732	566
Art. 30 L. 2/2009	Controlli enti associativi: l'applicabilità del regime fiscale agevolato in favore degli enti di tipo associativo (non imponibilità di corrispettivi, quote e contributi associativi) è subordinata alla trasmissione all'Agenzia delle Entrate per via telematica di dati e notizie rilevanti a fini fiscali.	150	150	300

Fonte: relazioni tecniche alla legge n. 133 del 2008, legge n. 2 del 2009, legge n. 33 del 2009
Valori espressi in milioni di euro

Tabella n. 2 - Principali provvedimenti fiscali di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale in specifici settori

		2009	2010	2011
Art. 83, commi 16-17, L. 133/2008	Residenza estera: lo spostamento fittizio all'estero della residenza delle persone fisiche attraverso la conferma da parte dei comuni, entro i sei mesi successivi alla richiesta di iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero, all'ufficio competente dell'Agenzia delle Entrate che il richiedente ha effettivamente cessato la residenza nel territorio nazionale	50	100	200
Art. 27, commi 16-21 bis, L. 2/2009	Recupero crediti inesistenti o indebitamente utilizzati in compensazione: la norma reca disposizioni in tema di recupero dei crediti inesistenti indebitamente utilizzati in compensazione. In particolare i termini per la notifica dell'atto di recupero per la riscossione di crediti indebitamente utilizzati, sono ampliati al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo.	110	165	220
Art. 27, commi 1-4, L. 2/2009	Strumenti per la tutela dei crediti tributari: la norma prevede il rafforzamento della disciplina delle misure cautelari (estendendone l'ambito di applicazione) e l'ampliamento dei poteri dell'amministrazione per l'individuazione dei beni sui quali condurre eventuali azioni esecutive.	225	225	225

Fonte: relazioni tecniche alla legge n. 133 del 2008, legge n. 2 del 2009, legge n. 33 del 2009

Valori espressi in milioni di euro

Tabella n. 3 - Principali provvedimenti volti a contrastare l'evasione fiscale attraverso lo scambio di informazioni

		2009	2010	2011
Art. 83, commi 1-4, L. 133/2008	Efficienza amministrazione finanziaria: l'Inps e l'Agenzia delle Entrate predispongono degli appositi piani di controllo anche sulla base dello scambio di dati e informazioni in loro possesso al fine di garantire maggiore efficacia ai controlli sui corretti adempimenti fiscali.	0	0	610
Art. 83, commi 5-7 L. 133/2008,	Contrasto alle frodi in materia di Iva: attraverso il coordinamento della capacità operativa dell'Agenzia delle Entrate, dell'Agenzia delle Dogane e della Guardia di Finanza si realizzeranno specifiche metodologie di contrasto, specifici piani di prevenzione ed il monitoraggio delle azioni intraprese.	110	220	440
Art. 42 L. 133/2008	Accesso elenchi contribuenti: al fine di attuare la trasparenza fiscale e di incentivare l'adempimento spontaneo dei contribuenti, la norma dispone che gli elenchi dei contribuenti siano depositati per un anno, sia presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate che presso i comuni, con possibilità di ottenere copia nel rispetto della normativa sull'accesso.	0	0	0

Fonte: relazioni tecniche alla legge n. 133 del 2008, legge n. 2 del 2009, legge n. 33 del 2009

Valori espressi in milioni di euro

Tabella n. 4 - Principali provvedimenti volti alla semplificazione dei rapporti con il contribuente e a migliorare la legislazione fiscale

		2009	2010	2011
Art. 83, comma L. 133//2008	Semplificazione: sono state introdotte norme volte a semplificare il rapporto fiscale relativamente ai controlli eseguiti dall'Agenzia delle Entrate e dalla Guardia di Finanza che comportino la constatazione di violazioni in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto. In particolare, il contribuente può prestare adesione anche ai verbali di constatazione con un abbattimento delle sanzioni. Le somme dovute dal contribuente possono essere rateizzate senza prestazione delle garanzie. L'adesione anticipata consentirà all'amministrazione di liberare risorse da utilizzare per incrementare il numero degli accertamenti.	83	83	83
Art. 83, comma 2 L. 133//2008	Eliminazione garanzia fideiussoria: la norma introdotta elimina l'obbligo di prestare garanzia fideiussoria nel caso di richiesta di rateazione di somme iscritte a ruolo per importi maggiori di 50.000 euro. Questo consentirà di incassare, anche se in misura graduale, importi il cui recupero coattivo che potrebbe pregiudicare la solvibilità dell'azienda.	100	100	100
Art. 32, commi 5-6, L. 2/2009	Transazione fiscale in sede di concordato preventivo: per i contribuenti che hanno aderito al piano di concordato preventivo è prevista la possibilità di accompagnare al piano di concordato una proposta di pagamento (c.d. transazione fiscale), anche parziale o dilazionata, dei tributi amministrati dalle agenzie. Per quanto riguarda il pagamento dell'IVA la proposta di pagamento non può essere parziale.	0	0	0
Art. 27, commi 1- 4, L. 2/2009	Accertamento con adesione: Il soggetto passivo dell'obbligazione tributaria può prestare adesione ai contenuti dell'invito a comparire innanzi al competente ufficio dell'amministrazione finanziaria, relativamente alle imposte dirette e all'Iva. Le sanzioni dovute in caso di adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio sono ridotte del 50%. Dato il maggiore incentivo per i contribuenti ad aderire alla proposta di pagamento dell'amministrazione, si ridurranno i processi tributari accesi solo al fine di dilazionare il pagamento delle somme dovute e si libereranno risorse che le agenzie fiscali potranno utilizzare per aumentare i controlli e gli incassi da accertamenti.	145	145	145

Fonte: relazioni tecniche alla legge n. 133 del 2008, legge n. 2 del 2009, legge n. 33 del 2009
Valori espressi in milioni di euro

Tabella n. 5 - Altri provvedimenti

		2009	2010	2011
Art 10 L. 102/2009	Compensazioni crediti iva inesistenti: la norma al fine di contrastare abusi, subordina l'utilizzo in compensazione dei crediti iva superiori a 10.000 euro alla preventiva presentazione della dichiarazione o dell'istanza dal quale lo stesso risulta. Il predetto utilizzo può essere effettuato a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione. Le dichiarazioni che evidenziano un credito IVA superiore a 15.000 euro devono essere, ai fini dell'utilizzo in compensazione, corredate dell'attestato di conformità, di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 241/1997.	200	1.000	1.000
Art 12 L. 102/2009	Paradisi fiscali: la disposizione è volta a contrastare i fenomeni di trasferimento illecito da e verso l'estero e le attività estere di natura finanziaria detenute da soggetti residenti fiscalmente in Italia	415	650	473
Art 13 * L. 102/2009	Contrasto agli arbitraggi fiscali internazionali: ossia la pratica che consente di lucrare sull'acquisto e la vendita simultanea di beni aventi diversi prezzi. La norma dispone che l'accesso a regimi che posso favorire disparità di trattamento siano subordinate ad una verifica di effettività sostanziale, con particolare riferimento alle operazioni infragruppo. In particolare le disposizioni introdotte mirano a contrastare i trasferimenti di base imponibile verso paesi con regime fiscale privilegiato finalizzate esclusivamente al conseguimento di benefici fiscali	0	606	346
Art 13-bis L. 102/2009	Rimpatrio dei capitali dall'estero: è introdotta l'imposta straordinaria sulle attività finanziaria e patrimoniale detenute all'estero illecitamente al fine di contrastare il fenomeno.	*	*	*
Art 15 L. 102/2009	Riscossione: In materia di accertamento e riscossione sono state introdotte diverse disposizioni volte al miglioramento del sistema sia in termini di efficienza, efficacia ed economicità. Tra le disposizioni introdotte quelle per la verifica della situazione reddituali ai fini delle prestazioni previdenziali ed assistenziali, la possibilità di rateizzazione di pagamenti di maggiori somme dovute per l'adeguamento agli studi di settore, ai fini iva, misure per l'ampliamento della base informativa di cui dispone l'Amministrazione finanziaria in sede di richiesta di misure cautelari, misure volte ad ampliare i poteri della A.F. per accedere ad informazioni di natura finanziaria e creditizia detenute da enti adibiti ad attività di vigilanza e controllo, ecc	224	442	400

* La relazione tecnica all' art 13 bis della legge 102 del 2009, ai fini della valutazione del gettito, al momento della stesura non forniva importi stante la assoluta imprevedibilità del numero dei soggetti interessati ad aderire alla norma e l'indeterminabilità della effettiva distribuzione temporale del gettito.

Valori espressi in milioni di euro