

Premessa

Nella presente relazione, predisposta in attuazione dell'articolo 1, comma 5, della legge 29 dicembre 2006, n. 296, sono evidenziati i risultati sia in termini di controllo sia in termini di gettito conseguenti dalle attività di contrasto all'evasione fiscale svolte nell'anno 2010 dalle strutture dell'Amministrazione finanziaria.

Il documento di economia e finanza 2011 deliberato il 13 aprile 2011 ha già anticipato, nella sezione dedicata al Programma di Stabilità dell'Italia, i risultati di gettito ottenuti nel 2010, analizzati in dettaglio nella presente relazione.

Nel 2010 le somme recuperate sia attraverso l'azione sinergica delle competenti strutture dell'Amministrazione finanziaria (Agenzia delle entrate, Agenzia delle Dogane, Guardia di Finanza), sia per l'efficacia delle misure di contrasto all'evasione ed elusione fiscale introdotte con i provvedimenti legislativi nel triennio 2008-2010¹, si attestano in 25,5 miliardi di euro, così ripartiti: 8,1 miliardi di euro di incassi contabilizzati nel bilancio dello Stato, di cui 6 miliardi riferiti alle imposte dirette (essenzialmente IRPEF, IRES) e indirette (principalmente IVA) delle entrate tributarie e 2,1 miliardi di euro ascrivibili alle relative sanzioni ed interessi contabilizzate nel comparto delle entrate extratributarie, in coerenza con le regole di contabilità nazionale;

- *2,5 miliardi di euro relativi a tributi non erariali;*
- *6,6 miliardi di euro registrati tra le poste correttive quali minori compensazioni fruite per effetto delle misure di contrasto poste in essere con il decreto-legge 78/2009;*
- *6,4 miliardi derivanti dal recupero di evasione dei contributi INPS;*

¹ 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";

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";

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";

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";

decreto legge n. 40 del 25 marzo 2010, convertito con legge 22 maggio 2010, n. 73 recante "Disposizioni urgenti tributarie e finanziarie in materia di contrasto alle frodi fiscali internazionali e nazionali operate, tra l'altro, nella forma dei cosiddetti «caroselli» e «cartiere», di potenziamento e razionalizzazione della riscossione tributaria anche in adeguamento alla normativa comunitaria, di destinazione dei gettiti recuperati al finanziamento di un Fondo per incentivi e sostegno della domanda in particolari settori";

decreto-legge n. 78 del 31 maggio 2010, convertito con legge 30 luglio 2010, n. 122 recante "Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica".

- 1,9 miliardi di euro derivanti dalle riscossioni relative ad altri enti da parte di Equitalia.

I risultati realizzati confermano la validità della strategia basata sull'analisi del rischio, differenziata per tipologia di contribuente. Con riferimento alle grandi imprese, l'attività di tutoraggio ha consentito di effettuare tempestivi e proficui controlli mirati sui grandi contribuenti contraddistinti da un livello di rischio elevato. Per le persone fisiche l'accertamento sintetico ha consentito di individuare le posizioni, selezionate a livello locale, con una forte differenza tra tenore di vita e reddito dichiarato.

I risultati positivi ottenuti negli anni 2008 e 2009, in termini sia di controlli sia di gettito incassato, si sono significativamente consolidati nel 2010. Con riferimento al gettito è stata infatti registrata una crescita del 16,5 per cento rispetto all'anno 2009: le riscossioni complessive riferite a tutti i tributi erariali e non erariali si sono attestate a 10,6 miliardi di euro contro i 9,1 miliardi di euro del 2009.

Il gettito incassato dall'erario nel 2010 si è attestato su un livello più elevato tanto rispetto alle previsioni definitive del bilancio dell'anno stesso, in termini di cassa (+1,5 miliardi di euro circa), quanto rispetto ai risultati dell'anno precedente (+ 1,3 miliardi di euro circa).

Per il 2011 è stata indicata in bilancio una previsione di 7,6 miliardi², maggiore per circa 1,1 miliardi di euro rispetto alle previsioni formulate per il 2010 (6,5 miliardi).

L'andamento del gettito incassato a bilancio nel primo semestre del 2011, sui pertinenti capitoli/articoli delle riscossioni (tributarie ed extratributarie) evidenzia una crescita del 28,5% rispetto al corrispondente periodo dell'anno 2010.

In base al quadro previsionale delineato nel bilancio dello Stato e all'andamento gestionale registrato sui predetti capitoli nella prima parte dell'anno è ragionevole ipotizzare anche per il 2011 un consolidamento del livello degli incassi.

Il confronto tra la variazione percentuale delle previsioni di cassa dell'anno 2011 rispetto alle previsioni dell'esercizio scorso (+ 15,3%) e la variazione percentuale delle riscossioni registrate nel primo semestre del 2011, rispetto alle riscossioni dello stesso periodo dell'anno precedente (+ 28,5%), porta a ritenere realizzabile il livello degli incassi programmato per l'esercizio 2011.

² Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 21 dicembre 2010, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29 dicembre 2010 (Supplemento Ordinario n. 288), recante: "Ripartizione in capitoli delle Unità di voto parlamentare relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2011 e per il triennio 2011-2013".

Sono proseguiti i lavori del Dipartimento delle Finanze e dell'Agenzia dell'Entrate sull'analisi e la predisposizione di metodologie di indagine volte a stabilire la relazione esistente tra l'attività di controllo e il livello di adempimento spontaneo dei contribuenti.

Tale analisi, di cui è evidente la particolare complessità, potrà consentire di verificare anche dal punto di vista qualitativo i risultati ottenuti, cercando di identificare gli effetti della capacità di accertamento sui futuri versamenti per ciò che riguarda i maggiori tributi erariali (Irpef, Ires, Iva). Da questo punto di vista, il monitoraggio nel tempo dei comportamenti dei contribuenti soggetti ad accertamento e il metodo del "confronto" tra contribuenti accertati e altri contribuenti consentiranno di individuare gli effetti in termini di maggiore compliance dei contribuenti al fine di valutare con maggiore completezza i risultati dell'attività di controllo.

I Provvedimenti di contrasto all'evasione fiscale

L'attività di contrasto ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale ha rappresentato anche nel 2010 uno dei principali obiettivi perseguiti dal Governo³ al fine di realizzare una maggiore equità del carico fiscale e di eliminare i casi di concorrenza sleale.

In quest'ottica, l'azione svolta è stata finalizzata ad intensificare, sia sotto il profilo quantitativo che qualitativo, il recupero di base imponibile non dichiarata, a potenziare gli strumenti di indagine e di analisi dei fenomeni evasivi con la valorizzazione delle basi informative nazionali, comunitarie e internazionali, a migliorare i servizi rivolti ai contribuenti con l'obiettivo di favorire l'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali da parte dei contribuenti (*tax compliance*).

L'intervento del Governo per il 2010 si è realizzato mediante specifici provvedimenti normativi introdotti dalla legge n. 73 del 22 maggio 2010⁴ e dalla legge n. 122 del 30 luglio 2010⁵, nonché con l'attuazione delle disposizioni introdotte nei precedenti anni di azione di governo⁶, ed è stato indirizzato a:

- 1) potenziare l'azione di accertamento al fine di migliorare il profilo qualitativo dei risultati ottenibili dall'attività di controllo⁷;
- 2) consolidare l'azione di contrasto ai fenomeni di evasione e di elusione fiscale realizzati anche in tema di fiscalità internazionale con riflessi sulle frodi fiscali⁸;
- 3) rafforzare le forme di cooperazione tra i diversi attori del sistema fiscale impegnati nel contrasto all'evasione⁹;

³ Si veda il Documento di Programmazione economico-finanziaria 2010-2013 e l'atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2010-2012.

⁴ Decreto legge n. 40 del 25 marzo 2010 recante disposizioni urgenti tributarie e finanziarie in materia di contrasto alle frodi fiscali internazionali e nazionali operate, tra l'altro, nella forma dei cosiddetti «caroselli» e «cartiere», di potenziamento e razionalizzazione della riscossione tributaria anche in adeguamento alla normativa comunitaria, di destinazione dei gettiti recuperati al finanziamento di un Fondo per incentivi e sostegno della domanda in particolari settori.

⁵ Decreto legge n. 78 del 31 maggio 2010 recante misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica.

⁶ Decreto legge n. 112 del 25 giugno 2008, convertito con legge n. 133 del 6 agosto 2008, recante «Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria»; decreto legge n. 185 del 29 novembre 2008, convertito con legge n. 2 del 28 gennaio 2009, recante «Misure urgenti per il sostegno delle famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anticrisi il quadro strategico nazionale»; decreto legge n. 5 del 10 febbraio 2009, convertito con legge n. 33 del 9 aprile 2009, 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»; decreto legge n. 78 del 1 luglio 2009, convertito con legge n. 102 del 3 agosto 2009, recante «Provvedimenti anticrisi, nonché proroga di termini e della partecipazione italiana a missioni internazionali».

⁷ Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2010-2012, circolare n. 20/E del 16 aprile 2010 dell'Agenzia delle Entrate.

⁸ Attività di controllo nei confronti dei contribuenti italiani (persone fisiche e soggetti societari) residenti all'estero o misure specifiche nei confronti di coloro che effettuano scambi con soggetti appartenenti a Paesi con fiscalità privilegiata.

- 4) ridurre sia i tempi di riscossione delle somme dovute¹⁰ che il contenzioso tributario¹¹;
- 5) migliorare il rapporto tra contribuente e Amministrazione con l'attuazione dei principi di trasparenza, imparzialità e correttezza dell'azione amministrativa¹².

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

Per quanto attiene al potenziamento dell'azione di accertamento, gli obiettivi perseguiti nel corso del 2010¹³ sono stati volti a consolidare il numero dei controlli effettuati e ad accrescerne il profilo qualitativo mediante la preventiva operazione di "analisi del rischio di evasione", distinta per tipologia di contribuenti e per dimensione di impresa¹⁴, al fine di pervenire ad una selezione mirata dei contribuenti da sottoporre a controllo¹⁵.

In riferimento al piano straordinario di controlli finalizzato all'accertamento sintetico del reddito delle persone fisiche¹⁶, attuato a decorrere dall'esercizio 2009 sulla base anche degli elementi forniti da Guardia di Finanza e Comuni, si evidenzia che l'articolo 22 del decreto legge n. 78/2010, convertito con modificazioni dalla legge n. 122/2010, ha provveduto ad adeguare tale tipologia di accertamento al contesto socio-economico attuale, con effetto per i controlli relativi ai redditi del 2009.

In particolare, viene previsto che il reddito complessivo del contribuente possa essere sempre determinato sinteticamente sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta (c.d. sintetico puro)¹⁷, mentre per ciò che riguarda l'accertamento "da redditometro" la

⁹ Rafforzamento della partecipazione dei Comuni all'accertamento; è stato inoltre previsto (articolo 24, comma 2, del decreto legge n. 78/2010) a partire dall'esercizio 2011 la realizzazione di piani di intervento annuali, coordinati tra Agenzia delle Entrate e Guardia di Finanza, nei confronti di contribuenti non soggetti né agli studi di settore, né al tutoraggio. Circolare n. 21/E del 16 aprile 2010, "Prevenzione e contrasto dell'evasione – anno 2010 – indirizzi operativi", par. 2.2, Imprese di medie dimensioni (pagg. 7-9).

¹⁰ A tal fine si ricordano numerose disposizioni volte a velocizzare le procedure di riscossione e a ridurre i tempi del contenzioso quali quelle in materia di notifica delle sentenze del processo tributario, appello da parte degli Uffici periferici dell'Agenzia delle Entrate, esecutività dell'atto di accertamento, notifica delle cartelle esattoriali.

¹¹ Tra tali tipi di intervento si evidenziano quelli relativi alla definizione dei processi tributari pendenti da oltre dieci anni alla data di entrata in vigore del decreto legge n. 40/2010 e di quelli pendenti innanzi la Corte di Cassazione.

¹² Tra le misure di "semplificazione" si ricorda quella relativa alla possibilità per il contribuente di evitare la sanzione prevista per le infrazioni relative ai c.d. transfer prices, fornendo la documentazione probatoria durante lo svolgimento dell'attività istruttoria.

¹³ Circolare n. 20/E del 16 aprile 2010, "Prevenzione e contrasto dell'evasione – anno 2010 – indirizzi operativi (pagg. 3 e ss.).

¹⁴ Accanto alle attività di controllo destinate in modo specifico alle varie macrotipologie di contribuenti (attività specifiche), vi sono però anche quelle che riguardano tutti i contribuenti (attività trasversali).

¹⁵ Si evidenzia che nel corso del 2010 è stato completato il processo di riorganizzazione delle attività di controllo e di individuazione dei rischi di evasione, mediante l'attribuzione delle relative competenze alle strutture provinciali e, per i grandi contribuenti, alle Direzioni regionali.

¹⁶ Articolo 83, commi 8 e 9, del decreto legge n. 112/2008.

¹⁷ Al fine di rilevare l'ammontare di spese di qualsiasi genere effettuate dal contribuente, l'Agenzia delle Entrate potrà contare anche sulle comunicazioni delle cessioni di beni e prestazioni di servizi per le quali i corrispettivi dovuti

determinazione sintetica del reddito sarà basata sul contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva individuati anche attraverso l'analisi di campioni significativi di contribuenti. In ogni caso la determinazione sintetica del reddito sarà possibile a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un quinto quello dichiarato¹⁸ e viene garantita l'obbligatorietà del contraddittorio con il contribuente¹⁹.

Altre importanti disposizioni volte ad accrescere l'azione di accertamento dell'Amministrazione sono contenute nel decreto legge n. 78/2010. L'articolo 19 di tale provvedimento istituisce l'Anagrafe immobiliare integrata, attraverso la quale individuare, ai fini fiscali, l'identità dei soggetti titolari di diritti reali. Viene previsto inoltre la conclusione del processo di individuazione dei fabbricati non ancora censiti in catasto, previsto dal decreto legge n. 262/2006, al fine di procedere all'attribuzione della relativa rendita catastale²⁰ che, in caso di inottemperanza da parte dei titolari dei diritti reali sugli immobili, sarà attribuita in via presuntiva dall'Agenzia del Territorio²¹. A decorrere dal 1° gennaio 2011 l'Agenzia stessa provvede ad avviare un nuovo monitoraggio del territorio per individuare ulteriori immobili non censiti.

Il comma 1 dell'articolo 20²² abbassa a 5.000 euro (da 12.500) la soglia al di sopra della quale è sancito l'obbligo di ricorrere alla tracciabilità dei mezzi di pagamento utilizzati mentre il successivo

risultano di importo pari o superiore a 3.000 euro, al netto dell'Iva (articolo 21 del decreto legge n. 78/2010) – si veda sul punto anche la circolare n.24/E del 30 maggio 2011 dell'Agenzia delle Entrate.

Rimane ferma la possibilità per il contribuente di provare che le spese effettuate siano state finanziate con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta, con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, con redditi che non concorrono alla formazione del reddito imponibile.

¹⁸ In precedenza la soglia relativa allo scostamento tra spese effettuate dal contribuente e reddito dichiarato era pari a un quarto (25%). Inoltre il nuovo accertamento sintetico può essere applicato per ciascuna annualità in cui il reddito dichiarato risulta non in linea con quello presunto, essendo venuta meno la previsione secondo cui per poter procedere all'accertamento sintetico era necessario il superamento della soglia per almeno due periodi di imposta. Dal reddito determinato sinteticamente sono deducibili i soli oneri previsti dall'articolo 10 del T.U.I.R. e la maggiore imposta lorda accertata sarà disunita delle detrazioni d'imposta eventualmente spettanti.

¹⁹ Prima di avviare il procedimento di accertamento con adesione, l'ufficio finanziario ha l'obbligo di invitare il contribuente al fine di fornire eventuali elementi di prova a proprio favore.

²⁰ Il comma 7 dell'articolo 19 del decreto legge n. 78/2010 stabilisce che l'Agenzia del territorio concluda entro il mese di settembre 2010 il processo di individuazione dei fabbricati non censiti in catasto ai sensi del decreto-legge n. 262 del 2006, in modo che i titolari dei diritti reali su tali immobili possano procedere all'accatastamento entro il 31 dicembre 2010. Il comma 8 prevede che i titolari di diritti reali sugli immobili, già oggetto di pubblicazione sulla Gazzetta ufficiale al 31 dicembre 2009, possano presentare la dichiarazione di aggiornamento catastale entro il 31 dicembre 2010; in base al successivo comma 9, i medesimi soggetti devono presentare la dichiarazione di aggiornamento catastale ai fini fiscali. Se i titolari dei diritti reali sugli immobili non provvedano a presentare le dichiarazioni di aggiornamento al catasto entro il termine previsto, l'Agenzia del territorio procede all'attribuzione di una rendita catastale presunta, da iscrivere transitoriamente in catasto e procede agli accertamenti di competenza anche con la collaborazione dei Comuni.

²¹ Viene altresì previsto (articolo 19, comma 15) che, a decorrere dal 1° luglio 2010, la richiesta di registrazione dei contratti di locazione o affitto di beni immobili contenga anche l'indicazione dei dati catastali e viene stabilita la relativa sanzione in caso di inadempienza.

²² Articolo 20, comma 1, del decreto legge n. 78/2010: "A fini di adeguamento alle disposizioni adottate in ambito comunitario in tema di prevenzione dell'utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo, le limitazioni all'uso del contante e dei titoli al portatore, di cui all'articolo 49, commi 1, 5, 8, 12 e 13, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, sono adeguate all'importo di euro cinquemila".

articolo 21 prevede la comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini Iva, di importo pari o superiore a 3.000 euro²³: si vuole quindi da un lato rendere più difficoltosi alcuni comportamenti elusivi o evasivi posti in essere dai contribuenti, dall'altro agevolare l'attività di acquisizione dei mezzi di prova da parte degli uffici finanziari nell'ambito degli accertamenti.

Altre disposizioni riguardano specificamente l'attività di controllo su soggetti considerati a maggiore rischio di evasione quali le società che cessano l'attività entro un anno dalla data di inizio²⁴ e le imprese che presentano dichiarazioni in perdita fiscale per più di un periodo d'imposta²⁵.

Ulteriori interventi normativi riguardano la compensazione dei crediti e l'accertamento nei confronti dei soggetti che aderiscono al consolidato nazionale.

E' stata vietata²⁶, a decorrere dal 1 gennaio 2011, la compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali sia scaduto il termine di pagamento. Pertanto la compensazione risulta possibile solo entro 60 giorni dalla notifica della cartella ovvero qualora il pagamento dei ruoli avvenga nei termini.

In riferimento ai soggetti che aderiscono al consolidato nazionale, viene meno il doppio livello di accertamento che è ricondotto ad un unico procedimento che produce i suoi effetti sia nei confronti della società consolidata che della consolidante²⁷.

²³ Con il provvedimento del 22 dicembre 2010 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate sono state determinate le modalità e termini dell'invio, tali da limitare l'aggravio per i contribuenti. La norma è stata poi modificata dal recente decreto legge n.70/2011 che in un'ottica di ulteriore semplificazione per i contribuenti ha escluso l'obbligo di comunicazione qualora il pagamento dei corrispettivi avvenga mediante carte di credito, di debito o prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria ai sensi dell'articolo 7, comma 6, del D.P.R. n. 605/73.

²⁴ L'articolo 23 del decreto legge n. 78/2010 dispone che le società che cessano l'attività entro un anno dalla data di inizio sono specificamente considerate i fini della selezione delle posizioni da controllare da parte dell'Agenzia delle entrate, della Guardia di finanza e dell'INPS, in modo da assicurare una vigilanza sistemica sulle situazioni a specifico rischio di evasione e frode fiscale e contributiva.

²⁵ Il comma 1 dell'art. 24 prevede che la programmazione dei controlli fiscali dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di finanza assicuri una vigilanza sistematica, basata su specifiche analisi di rischio, sulle imprese che presentano dichiarazioni in perdita fiscale per più di un periodo d'imposta. Il comma 2 stabilisce che, anche ai fini di cui al comma 1, nei confronti dei contribuenti non soggetti agli studi di settore né al tutoraggio, l'Agenzia delle entrate e la Guardia di finanza realizzino coordinati piani di intervento annuali elaborati sulla base di analisi di rischio a livello locale che riguardino almeno un quinto della platea di riferimento.

²⁶ Articolo 31, comma 1, del decreto legge n. 78/2010.

²⁷ L'articolo 35 del citato d.l. n. 78/2010, mediante l'introduzione dell'articolo 40-bis nel D.P.R. n. 600 del 1973, prevede che ai fini IRES il controllo delle dichiarazioni presentate dalle società consolidate e dalla consolidante e le relative rettifiche, spettino all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente alla data in cui è stata presentata la dichiarazione. Inoltre si specifica che l'accertamento è ricondotto ad un unico atto emesso dall'ufficio competente nei confronti della società consolidata interessata dalle rettifiche e notificato anche alla consolidante: la definizione dell'atto produce in ogni caso i suoi effetti su entrambi i soggetti. I medesimi principi trovano applicazione nel procedimento di accertamento con adesione al quale partecipano sia la consolidata che la consolidante (articolo 9-bis del d.lgs. n. 218/1997). E' stata, inoltre, introdotta la facoltà per la consolidante di chiedere che siano computate in diminuzione dei maggiori imponibili accertati le perdite di periodo del consolidato non utilizzate, fino a concorrenza del loro importo.

Per quanto attiene all'attività di contrasto ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale internazionale sia con il decreto legge n. 40/2010 che con il successivo decreto legge n. 78/2010 sono state poste in essere disposizioni volte ad arginare fenomeni evasivi attuati mediante scambi con operatori economici appartenente a Paesi a fiscalità privilegiata.

In particolare, con l'articolo 1 del decreto legge n. 40/2010 si è cercato di contrastare i fenomeni di evasione fiscale mediante scambi con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nei c.d. "paradisi fiscali".

Viene pertanto introdotto²⁸ l'obbligo a carico dei contribuenti di inviare apposita comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate, riguardante le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in detti Paesi. Si vuole quindi cercare di contrastare, anche mediante l'inasprimento del sistema sanzionatorio, i comportamenti fraudolenti posti in essere mediante l'interposizione di soggetti stabiliti in paradisi fiscali e suscettibili di arrecare alterazioni della concorrenza interna e sottrarre imponibile fiscale alla tassazione interna.

Per quanto riguarda l'effettuazione di operazioni intracomunitarie, è stato disposto²⁹ l'obbligo di indicare, nell'ambito della dichiarazione di inizio attività oppure in un momento successivo, la volontà di effettuare operazioni intracomunitarie, con la facoltà per l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate di negare, entro 30 giorni dalla suddetta manifestazione di volontà, l'autorizzazione ad effettuare le suddette operazioni.

Cooperazione tra gli enti della fiscalità impegnati nel contrasto all'evasione

In riferimento alla necessità di una maggiore cooperazione tra i vari attori impegnati nel contrasto all'evasione fiscale, uno degli aspetti maggiormente innovativi degli ultimi anni è rappresentato dal maggior coinvolgimento dei Comuni nell'attività di accertamento dei tributi erariali.

La profonda conoscenza del territorio e il progressivo affinamento delle conoscenze in campo tributario, dovuto all'ampliamento delle proprie competenze in materia, fanno del sistema dei Comuni l'interlocutore privilegiato dell'Agenzia delle Entrate.

²⁸ Articolo 1, comma 1, del decreto legge n. 40/2010. Il successivo comma 2 stabilisce che con decreto di natura non regolamentare il Ministro dell'economia e delle finanze può escludere alcuni Stati già inclusi nella black list ovvero può, al fine di prevenire fenomeni a particolare rischio di frode fiscale, estendere l'applicazione della disciplina anche a Paesi non inclusi nella black list. Ai sensi del comma 3, ai soggetti che non adempiono l'obbligo di comunicazione telematica indicata nel comma 1, ovvero che presentano una comunicazione incompleta o non veritiera, si applica la sanzione amministrativa, raddoppiata, di cui all'art. 11, comma 1, del Decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471²⁸. Il comma 4 pone a carico del contribuente l'onere di notificare all'Agenzia delle Entrate, così come all'INPS e all'INAIL, il contenuto delle modifiche all'atto costitutivo inerenti il trasferimento all'estero della sede sociale della società, mediante la comunicazione unica di cui all'articolo 9 del decreto-legge n. 7 del 2007.

²⁹ Articolo 27 del decreto legge n. 78/2010: tale disposizione risulta in linea con quanto previsto dall'*Anti tax fraud strategy expert group* attivo in seno alla Commissione europea.

Con l'articolo 18 del decreto legge n. 78/2010 si punta a conferire ancora maggiore effettività alle precedenti disposizioni³⁰ in materia di partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento, con l'obbligo di costituzione del Consiglio tributario per i Comuni con popolazione superiore a cinquemila abitanti³¹, una nuova regolamentazione dello scambio di dati con l'Agenzia delle Entrate³², l'elevazione al 33% della quota (originariamente prevista al 30%) spettante ai Comuni che abbiano contribuito all'accertamento³³, relativa ai tributi erariali riscossi a titolo definitivo, nonché la spettanza delle sanzioni civili applicate sui maggiori contributi riscossi a titolo definitivo. Sempre in tema di cooperazione tra enti, si segnala la previsione³⁴ di un obbligo per l'Agenzia delle Entrate di comunicare ad altre Amministrazioni ed enti pubblici (anche territoriali) l'ammontare dei crediti d'imposta illegittimamente fruiti dai contribuenti, a seguito di autorizzazione degli stessi enti, con la possibilità quindi di favorire il recupero coattivo.

Al fine di contrastare la microevasione diffusa si prevede l'incrocio delle base dati di Inps e Agenzia delle Entrate: in particolare l'Agenzia potrà compiere specifici controlli sulle posizioni dei soggetti che non hanno dichiarato redditi da lavoro dipendente ma per i quali risultano versati contributi previdenziali³⁵ mentre ulteriori controlli incrociati riguarderanno soggetti che hanno beneficiato di prestazioni sociali agevolate³⁶.

³⁰ Il coinvolgimento dei Comuni nell'accertamento, sia pure limitatamente ai redditi delle persone fisiche, era stato previsto già con l'articolo 44 del D.P.R. n. 600/1973. Gli interventi normativi successivi hanno ampliato e maggiormente incentivato la partecipazione dei Comuni: tra questi si segnalano l'articolo 1 del decreto legge n. 203/2005 che ha riconosciuto ai Comuni che partecipano all'accertamento il 30% delle maggiori somme riscosse, il decreto legge n. 112/2008 che ha disciplinato in particolare l'intervento dei Comuni in tema di potenziamento dello strumento dell'accertamento sintetico e al contrasto al fenomeno delle residenze fittizie all'estero.

³¹ Articolo 18, commi 2-3, del decreto legge n. 78/2010. Per i Comuni con popolazione inferiore a cinquemila abitanti è previsto l'obbligo di costituirsi in consorzio, ai fini della successiva istituzione del Consiglio tributario.

³² Articolo 18, comma 4, del decreto legge n. 78/2010. La disposizione modifica l'articolo 44 del D.P.R. n. 600/1973 prevedendo che l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione dei Comuni le dichiarazioni dei contribuenti (persone fisiche) residenti e che l'emissione degli avvisi di accertamento sintetico siano preceduti da una segnalazione ai Comuni di domicilio fiscale dei soggetti passivi al fine di poter ricevere ogni elemento utile per la determinazione del reddito complessivo.

³³ Articolo 18, commi 5-9, del decreto legge n. 78/2010: il successivo decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministero del Lavoro, ha previsto che *"...è attribuita la quota del 33 per cento delle maggiori somme definitivamente riscosse relative alle imposte sul reddito delle persone fisiche, sul reddito delle società, sul valore aggiunto, di registro, ipotecaria, catastale ed ai tributi speciali catastali, comprensive di interessi e sanzioni, nonché alle sanzioni civili applicate sui maggiori contributi previdenziali e assistenziali riscossi a titolo definitivo"*.

³⁴ Articolo 1, comma 6, del decreto legge n. 40/2010. I successivi commi 6-bis e 6-ter dispongono che il recupero coattivo delle somme indebitamente erogate dall'INPS, nonché dei crediti vantati e riconosciuti ai sensi del decreto-legge n. 536 del 1987, sia effettuato mediante ruoli, con le modalità previste dal D.P.R. n. 602 del 1973.

³⁵ Articolo 28 del decreto legge n. 78/2010.

³⁶ Articolo 38, commi 1-3, del decreto legge n. 78/2010: lo scambio di informazioni potrà far emergere la posizione di soggetti che in ragione di un maggior reddito accertato in via definitiva non avrebbero potuto fruire o avrebbero fruito in misura inferiore delle prestazioni sociali agevolate.

Miglioramento della riscossione e riduzione del contenzioso

Per quanto riguarda i provvedimenti volti ad assicurare una maggiore efficacia all'azione di recupero delle imposte, si segnala l'articolo 2 del decreto legge n. 40/2010 che facilita l'attività di notifica di avvisi, cartelle di pagamento e altri atti di natura fiscale nei confronti dei soggetti residenti all'estero: viene infatti introdotta la facoltà, per l'Amministrazione finanziaria, di utilizzare il canale postale mediante invio di raccomandata e avviso di ricevimento³⁷.

Il successivo articolo 3 reca disposizioni riguardanti la deflazione del contenzioso e la razionalizzazione della riscossione: al fine di facilitare l'accesso ai successivi gradi di giudizio o la conclusione del procedimento giudiziario, viene infatti consentito³⁸ di notificare alle parti del processo tributario le sentenze, al fine della decorrenza del termine per l'impugnativa breve di 60 giorni, anche mediante raccomandata a mezzo del servizio postale unitamente all'avviso di ricevimento.

Le altre disposizioni contenute nel medesimo articolo 3 riguardano le garanzie prestate in caso di rateizzazione delle somme determinate in sede di conciliazione giudiziale (i)³⁹, l'abrogazione della preventiva autorizzazione, da parte dell'ufficio contenzioso della Direzione regionale, alla proposizione dell'appello principale da parte degli uffici periferici dall'Agenzia delle entrate (ii)⁴⁰ e il pagamento del tributo in pendenza di processo dinanzi la Commissione tributaria centrale (iii)⁴¹.

Particolarmente rilevante è la norma contenuta nel comma 2-bis dell'articolo 3 che ha la finalità di contenere la durata dei processi tributari in termini ragionevoli mediante una definizione accelerata delle controversie pendenti da oltre dieci anni per le quali l'Amministrazione è risultata soccombente nei primi due gradi di giudizio⁴².

³⁷ In particolare l'indirizzo sarà, per le persone fisiche, quello rilevabile dai registri dell'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) o quello presente nel registro delle imprese in caso di enti soggetti all'iscrizione. In caso di non conoscenza dell'indirizzo la lettera raccomandata con avviso di ricevimento sarà spedita all'indirizzo estero indicato dal contribuente nelle domande di attribuzione del numero di codice fiscale o variazione dati e nei modelli di dichiarazione annuale. In caso di esito negativo della notificazione si applicheranno le disposizioni contenute nel comma 3 dell'articolo 60 del citato DPR 600/1973, che prevedono, che l'avviso di deposito, prescritto dall'articolo 140 del Codice di Procedura Civile, sia affisso all'albo del Comune e la notificazione si ha per eseguita nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione.

La notifica è validamente effettuata qualora i soggetti non residenti non abbiano comunicato all'Agenzia delle entrate, mediante apposito modello unico di comunicazione e di variazione di dati della residenza o sede estera o del domicilio eletto per la notificazione degli atti, le successive variazioni anagrafiche. Infine la lettera b) del comma 1 prevede che le medesime disposizioni contenute nella citata lettera a) siano applicabili anche ai fini della riscossione e di conseguenza viene modificato il quinto comma dell'articolo 26 del DPR n.602/1973, che reca disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito.

³⁸ Articolo 3, comma 1 – lett.a) del decreto legge n. 40/2010.

³⁹ Articolo 3, comma 1 – lett.b) del decreto legge n. 40/2010: la norma limita la prestazione delle garanzie, in caso di versamento rateale, nei casi in cui l'importo delle somme da versare (dopo la prima rata) è superiore a 50.000 euro.

⁴⁰ Articolo 3, comma 1 – lett.c) del decreto legge n. 40/2010.

⁴¹ Articolo 3, comma 2 del decreto legge n. 40/2010: viene prevista l'estensione alle decisioni della Commissione tributaria centrale della norma contenuta nell'articolo 68 del d.lgs. n. 546 del 1992, in materia di pagamento del tributo in pendenza di processo, con la finalità di accelerare la riscossione delle imposte dovute in pendenza di giudizio.

⁴² In particolare, le controversie pendenti dinanzi la Commissione tributaria centrale, con esclusione di quelle aventi ad oggetto istanze di rimborso, sono automaticamente definite con decreto assunto dal presidente del collegio o da altro

Anche il decreto legge n. 78/2010, infine, ha introdotto (articolo 29) alcune disposizioni⁴³ finalizzate a velocizzare e rendere più efficienti le procedure di riscossione prevedendo l'attribuzione di esecutività dell'avviso di accertamento (decorso sessanta giorni dalla notifica) e l'anticipazione dei termini per l'attivazione delle misure cautelari ed esecutive.

Ulteriori misure di razionalizzazione delle notifiche in materia fiscale sono contenute nell'articolo 38 (comma 4)⁴⁴ del medesimo decreto legge n. 78/2010, disposizione volta a migliorare la capacità di riscossione cercando di ridurre le incertezze relative agli indirizzi di notifica, oltre a introdurre la possibilità di notifica della cartella esattoriale mediante posta elettronica certificata.

Miglioramento rapporto tra contribuente e Amministrazione finanziaria

Nell'ambito dei provvedimenti volti a migliorare il rapporto tra contribuenti e Amministrazione finanziaria si evidenzia l'articolo 26 del decreto legge n. 78/2010 che, nell'ambito delle infrazioni tributarie riscontrate sui c.d. *transfer prices*, o prezzi di trasferimento, consente al soggetto di

componente delegato. Per quanto riguarda le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di cassazione, è previsto che il contribuente possa estinguerle con il pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia, determinato ai sensi dell'articolo 16 della legge n. 289 del 2002, con contestuale rinuncia ad ogni eventuale pretesa di equa riparazione. Pertanto il contribuente potrà presentare istanza alla competente segreteria o cancelleria entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, con attestazione del pagamento avvenuto. L'avvenuto pagamento estingue il giudizio a seguito di attestazione degli uffici dell'amministrazione finanziaria comprovanti la regolarità della istanza ed il pagamento integrale di quanto dovuto.

⁴³ Articolo 29, commi 1-6: tali disposizioni si applicano agli atti notificati a decorrere dal 1 luglio 2001, relativi ai periodi d'imposta 2007 e successivi, riferiti all'IVA ed alle imposte sui redditi. In particolare viene stabilito che l'avviso di accertamento e il connesso provvedimento di irrogazione delle sanzioni devono contenere anche l'intimazione ad adempiere il pagamento. Inoltre viene previsto che diviene esecutivo decorso sessanta giorni dall'atto della notifica: su questo punto il decreto è stato modificato in sede di conversione visto che la versione iniziale conteneva la previsione dell'esecutività contestuale alla notifica.

L'avviso di accertamento deve, inoltre, contenere espressamente l'avvertimento che, decorso trenta giorni dal termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme richieste, in deroga alle disposizioni in materia di iscrizione a ruolo, è affidata in carico agli agenti della riscossione. Inoltre, l'agente della riscossione, sulla base dell'accertamento e senza la preventiva notifica della cartella di pagamento, procede ad espropriazione forzata con i poteri, le facoltà e le modalità previste dalle disposizioni che disciplinano la riscossione a mezzo ruolo. L'espropriazione forzata, in ogni caso, è avviata, a pena di decadenza, entro il secondo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

Tali norme sono state in parte modificate dal recente decreto legge n. 70 del 13 maggio 2011 che ha reso applicabili tali disposizioni agli atti emessi (e non notificati) a decorrere dal 1 luglio 2011 ma ne ha esteso l'operatività anche agli avvisi di accertamento relativi l'Irap. Un'altra modifica ha riguardato la sospensione dell'esecuzione forzata dell'avviso di accertamento, in caso di richiesta della sospensione di esecutività da parte del contribuente, fino alla data di emanazione del provvedimento che decide sull'istanza di sospensione e, in ogni caso, per un periodo non superiore a 120 giorni. Tale sospensione non riguarda comunque le azioni cautelari e conservative nonché quelle previste a tutela del creditore.

⁴⁴La lettera a) del comma 4 novella l'articolo 60 del DPR n. 600 del 1973, in riferimento all'elezione di domicilio diverso dalla residenza, definisce l'obbligo di comunicazione di tale modifica tramite raccomandata A/R o in via telematica. Tali notizie si intendono acquisite con effetti sull'elezione del domicilio dopo trenta giorni dal ricevimento delle comunicazioni. Per le variazioni e le modificazioni dell'indirizzo originatesi da variazioni anagrafiche o da modifiche degli atti di cui agli articoli 35 e 35-ter del DPR n. 633 del 1972 (inizio attività, variazione dati o cassazione attività ai fini IVA), ovvero risultanti dal modello previsto per la domanda di attribuzione del codice fiscale da parte dei soggetti diversi dalle persone fisiche non obbligate alla dichiarazione d'inizio attività IVA, il termine temporale d'acquisizione è il medesimo di cui sopra.

evitare la sanzione per infedele dichiarazione, qualora fornisca la documentazione idonea al riscontro dei prezzi di trasferimento nel corso dell'attività istruttoria.

Viene infine previsto (articolo 38, comma 5, del decreto legge n. 78/2010) il potenziamento dei servizi telematici (e dell'utilizzo della posta elettronica certificata) del Ministero dell'Economia e delle Finanze, delle Agenzie fiscali e degli enti previdenziali e assistenziali al fine di favorire l'assolvimento degli adempimenti⁴⁵ da parte dei cittadini.

⁴⁵ Presentazione di istanze, denunce, atti e garanzie fideiussorie, esecuzione di versamenti fiscali, previdenziali, assistenziali e assicurativi, richiesta di attestazioni e certificazioni.

Principali provvedimenti antievasione e antielusione**Tabella n. 1 – Principali provvedimenti volti a migliorare la capacità di accertamento**

		2010	2011	2012
Art. 21 D.L. 78/2010	Comunicazioni telematiche alla Agenzia delle Entrate: viene prevista la comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini Iva di importo pari o superiore a 3.000 euro	-	627,5	836,7
Art. 22 D.L. 78/2010	Accertamento sintetico: il reddito complessivo del contribuente può essere determinato sinteticamente sulla base delle spese di qualsiasi genere riconducibili al contribuente.	-	741,2	708,8
Art.25 D.L. 78/2010	Contrasto di interessi: la norma dispone l'effettuazione di una ritenuta da parte di Banche e Poste Italiane spa sui pagamenti disposti dai contribuenti per fruire di agevolazioni fiscali (detrazioni per spese di riqualificazione e energetica e ristrutturazione edilizia)	354,5	755,5	559,1
Art. 35 D.L. 78/2010	Accertamento nei confronti dei soggetti che aderiscono al consolidato nazionale: la norma dispone una razionalizzazione dell'attività di accertamento mediante un unico procedimento che esplica i suoi effetti sia nei confronti della consolidata che della consolidante	-	100	100

Fonte: relazioni tecniche al decreto legge n. 78/2010

Valori espressi in milioni di euro

Tabella n. 2 – Principali provvedimenti di contrasto all'evasione in specifici settori

		2010	2011	2012
Art. 19 D.L. 78/2010	Aggiornamento del catasto: le nuove disposizioni, nell'ambito del processo di individuazione dei fabbricati non censiti in catasto, prevedono l'attribuzione della rendita catastale da parte dell'Agenzia del Territorio in caso di inottemperanza dei proprietari	-	183	104
Art. 23 D.L. 78/2010	Contrasto al fenomeno delle imprese "apri e chiudi": nell'ambito della selezione dei soggetti da sottoporre a controllo, viene prevista una particolare attenzione alle imprese che chiudono entro un anno dall'inizio dell'attività	-	100	100
Art. 24 D.L. 78/2010	Contrasto al fenomeno delle imprese in perdita "sistemica": viene prevista una vigilanza sistematica per le imprese che dichiarano perdite fiscali per più periodi di imposta	-	533,1	925

Fonte: relazioni tecniche al decreto legge n. 78/2010

Valori espressi in milioni di euro

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

		2010	2011	2012
Art. 1, commi 6 D.L. 40/2010	Comunicazione crediti di imposta illegittimamente fruiti: viene migliorato il recupero coattivo di crediti imposta illegittimamente fruiti dai contribuenti mediante lo scambio di informazioni tra Agenzia delle Entrate e le altre Amministrazioni	-	20	20
Art. 18 D.L. 78/2010	Partecipazione dei comuni all'attività di accertamento: viene prevista l'elevazione al 33% della quota dei tributi erariali spettanti al Comune che partecipa all'accertamento.	-	-	-
Art. 28 D.L. 78/2010	Microevasione diffusa: sono previsti specifici scambi di informazioni tra Agenzia delle Entrate e Inps nell'ambito dei controlli sui redditi da lavoro dipendente	-	110	210

Fonte: relazioni tecniche al decreto legge n. 40/2010 e al decreto legge n. 78/2010

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

		2010	2011	2012
Art. 3, comma 1 D.L. 40/2010	Deflazione del contenzioso: tali disposizioni prevedono alcune semplificazioni in tema di notifica delle sentenze, prestazioni di garanzie in sede di conciliazione giudiziale e disciplina dei riscorsi dinanzi la CTR	54,5	80	80
Art. 3, comma 2 D.L. 40/2010	Commissione tributaria centrale: viene favorita la riscossione dei tributi dovuti in pendenza di giudizio dinanzi la CTC	22	30	30
Art. 3, co. 2-bis D.L. 40/2010	Contenimento durata processi tributari: la disposizione prevede una definizione delle controversie pendenti da oltre dieci anni dinanzi la Commissione tributaria centrale	-	-	-

Fonte: relazioni tecniche al decreto legge n. 40/2010

Valori espressi in milioni di euro