

Questo istituto valorizza anche la fondatezza e la tenuta delle contestazioni sin dal primo stadio delle verifiche, rendendoli meno lontani dai successivi accertamenti e definizioni.

Con il decreto Legge n. 185 del 2008 (convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 2 del 2009), è stato anche introdotto l'istituto della definizione degli inviti al contraddittorio (artt. 5 e 11 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218), anch'esso finalizzato a semplificare la gestione dei rapporti tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente, ispirandoli a principi di reciproco affidamento, nonché ad agevolare la compressione dei tempi di definizione degli accertamenti⁷⁶.

Il "tutoraggio" delle imprese di più rilevanti dimensioni.

Con l'art. 27 del medesimo decreto Legge, è stato inoltre introdotto il cosiddetto "tutoraggio" delle grandi imprese (con volume d'affari superiore a 300 milioni di euro)⁷⁷ da parte dell'Agenzia delle Entrate, strumento che consente di diversificare le modalità di controllo in base alle risultanze di specifiche analisi di rischio effettuate sul singolo contribuente, che tengano conto, oltre che del suo comportamento fiscale, anche delle caratteristiche del settore economico in cui lo stesso opera, e di assicurare un elevato grado di correttezza dei comportamenti fiscali di questo particolare ed importante *target* di contribuenti.

Piani specifici di contrasto a fenomeni di evasione fiscale.

Con il Decreto Legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla Legge 6 agosto 2008, n. 133, accanto alla previsione, nell'ambito della programmazione dell'attività di accertamento relativa agli anni 2009, 2010 e 2011, di un piano straordinario di controlli finalizzati alla determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche, è stato previsto un programma di intensificazione degli interventi per la prevenzione e la repressione dei fenomeni di frode in materia di IVA nazionale e comunitaria⁷⁸, procedendo anche ad un monitoraggio sistematico dei trasferimenti all'estero della residenza delle persone fisiche, per contrastarne gli abusi finalizzati all'evasione fiscale⁷⁹.

Con il decreto-Legge 1 luglio 2009, n. 78 convertito, con modificazioni, dalla Legge 3 agosto 2009, n. 102, sono state introdotte misure tese a contrastare il fenomeno delle compensazioni indebite, connotato da profili di rilevante offesa degli interessi erariali, con il controllo preventivo delle compensazioni effettuate mediante il modello F24 dei crediti relativi all'imposta sul valore aggiunto per il pagamento di imposte, contributi, premi e delle altre somme dovute allo Stato, alle Regioni e ad altri enti previdenziali), a volte artatamente "creati". Tra le nuove norme volte al recupero di base imponibile vanno segnalate le limitazioni previste in materia di compensazione orizzontale dei

⁷⁶ Il nuovo istituto deflativo del contenzioso fornisce infatti al contribuente la possibilità di accelerare la definizione del rapporto tributario, accettando i contenuti dell'invito a comparire, nel quale è rappresentata l'ipotesi di pretesa fiscale e i motivi che la determinano, e fruendo dello stesso regime agevolato previsto per l'adesione ai processi verbali di constatazione, in tema di sanzioni e di pagamento rateale. Alla definizione, che si realizza mediante l'acquisizione dell'assenso del contribuente ed il pagamento delle somme dovute entro il quindicesimo giorno antecedente la data fissata per la comparizione, sono connessi vantaggi sia a favore del contribuente che dell'Amministrazione finanziaria. Per il contribuente, si tratta della riduzione delle sanzioni, nonché della possibilità di rateizzare il pagamento delle somme dovute senza la prestazione di garanzie. Per l'Amministrazione il vantaggio consiste nella definizione in tempi più rapidi della pretesa tributaria, avendo acquisito in via preventiva l'assenso del contribuente ed evitando, in tal modo, la fase del contraddittorio.

⁷⁷ La norma prevedeva l'abbassamento di tale limite, entro il 31 dicembre 2011, a 100 milioni di euro.

⁷⁸ Con l'incremento della capacità operativa dell'Agenzia delle entrate, dell'Agenzia delle dogane e della Guardia di finanza destinata alle attività di prevenzione e repressione di detti fenomeni anche mediante un costante scambio informativo al medesimo fine orientando, altresì, in tale direzione, strutture e funzioni.

⁷⁹ In fase di prima attuazione, attraverso la vigilanza da parte dei Comuni, con un' incisiva azione di presidio territoriale e dell'Agenzia delle entrate, nei confronti delle persone fisiche che abbiano chiesto l'iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero a far corso dal 1° gennaio 2006.

crediti fiscali anche per IRES, IRPEF e relative addizionali, ritenute alla fonte e imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'IRAP. In particolare, i contribuenti che utilizzano in compensazione crediti superiori a 15 mila euro dovranno richiedere l'apposizione del visto di conformità sulle singole dichiarazioni fiscali dalle quali emergono tali crediti (art. 1 comma 574, L. 147/2013).

Nell'ottica della semplificazione degli adempimenti dei contribuenti, sono state modificate le norme sulla disciplina delle garanzie che il debitore è tenuto a prestare ai fini del pagamento rateale delle somme dovute nell'ambito della conciliazione giudiziale e dell'accertamento con adesione.

Il contrasto all'evasione fiscale internazionale.

Evoluzione del contesto socio-economico e necessità di adeguamento.

La repentina evoluzione del contesto socio-economico mondiale degli ultimi anni, favorita dallo sviluppo della tecnologia, anche sul piano delle tecniche finanziarie, e dall'abbattimento delle barriere fisiche ed economiche tra gli Stati, ha offerto nuove possibilità di investimento all'estero per gli operatori economici, ma, allo stesso tempo, ha anche consentito il proliferare di fenomeni di evasione fiscale internazionale. In questo ambito, il legislatore è intervenuto per adeguare la struttura normativa ed operativa di contrasto.

Sono state, quindi, introdotte misure (decreto Legge n. 78 del 2009) tese a rendere più incisiva, sul fronte internazionale, l'azione di prevenzione e repressione dei fenomeni di illecito trasferimento e detenzione di attività economiche e finanziarie all'estero in attuazione delle intese raggiunte tra gli Stati dell'OCSE⁸⁰.

Il contrasto agli arbitraggi fiscali.

La medesima norma ha, altresì, introdotto disposizioni in materia di contrasto agli arbitraggi fiscali internazionali, subordinando l'accesso a regimi che possono favorire disparità di trattamento, con particolare riferimento ad operazioni infragruppo, ad una verifica di effettività sostanziale.

Obiettivo di tale novella legislativa è stato quello di contrastare l'utilizzo strumentale, da parte delle imprese estere controllate e collegate, attraverso mirate transazioni *intercompany*, dei benefici offerti dai cosiddetti "paradisi fiscali".

Con il decreto Legge 30 dicembre 2009, n. 194, convertito con modificazioni dalla Legge 26 febbraio 2010, n. 25, sono state potenziate le misure tese a rendere più incisivo, sul fronte internazionale, il contrasto dei fenomeni di illecito trasferimento e detenzione di attività economiche e finanziarie all'estero con il raddoppio dei termini di decadenza per l'esercizio dell'attività di accertamento nei confronti di chi detiene fuori confine, in Paesi a fiscalità privilegiata o che non attuano lo scambio di informazioni, capitali e beni non dichiarati al Fisco.

Con il Decreto Legge 5 marzo 2010, n. 40, convertito dalla Legge 22 maggio 2010, n. 73, è stato introdotto l'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle entrate, da parte dei soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto, delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate e ricevute nei confronti di operatori economici aventi

⁸⁰ Con l'introduzione della presunzione relativa in base alla quale gli investimenti e le attività di natura finanziaria, detenute in violazione delle norme sul monitoraggio fiscale, in Paesi a fiscalità privilegiata o che non attuano lo scambio di informazioni, sono considerate costituite mediante redditi sottratti a tassazione. La previsione normativa è volta a contrastare comportamenti che tramite l'illecita esportazione di capitali verso paradisi fiscali ostacolano l'azione di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria di forme particolarmente insidiose di evasione fiscale. La previsione introduce anche l'inasprimento delle sanzioni tributarie. E' prevista l'istituzione di apposite strutture operative dedicate all'azione di contrasto.

sede, residenza o domicilio nei Paesi presenti nella cosiddetta «*black list*», con la finalità di contrastare le frodi fiscali e finanziarie internazionali e nazionali, con specifico riguardo al settore dell'IVA.

In materia, l'art. 2, comma 8, del D.L. 2 marzo 2012, n. 16 ha eliminato l'obbligo di comunicazione per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità privilegiata, in tutti i casi di operazioni di importo inferiore a 500 euro.

Il contrasto alle pratiche di *transfer price*.

Novità sono state introdotte anche in materia di operazioni rientranti nella disciplina sui prezzi di trasferimento, con la finalità di eliminare le difficoltà connesse alla necessità di effettuare riscontri di rilevante complessità, anche tecnica, in assenza di un'adeguata collaborazione del contribuente⁸¹.

Nuovi strumenti di prevenzione e contrasto alle frodi IVA.

Contrasto ai fenomeni di frode in materia di IVA.

L'art. 83, commi 5, 6 e 7, del decreto Legge n. 112 del 2008 è intervenuto al fine di rendere più efficace la prevenzione e la repressione dei fenomeni di frode in materia di IVA, sia nazionale che comunitaria. Ha previsto, in specie, per l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza un incremento della capacità operativa destinata a questa attività, anche orientando appositamente le loro funzioni o strutture, al fine di assicurare l'analisi dei fenomeni e l'individuazione di specifici ambiti di indagine, la definizione di apposite metodologie di contrasto, la realizzazione di specifici piani di prevenzione e contrasto dei fenomeni medesimi ed il monitoraggio dell'efficacia delle azioni poste in essere.

La "Cabina di Regia Operativa".

Già del novembre 2008, è stata attivata un'apposita "Cabina di Regia Operativa", impegnata nel dare concreta attuazione alle suddette previsioni normative, anche attraverso l'individuazione di ambiti di azione in relazione ai quali sono stati predisposti piani di intervento mirati, che hanno coinvolto le strutture operative delle tre Amministrazioni citate.

Limiti all'utilizzo del contante.

Con il Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78 (convertito con modificazioni dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122) sono state introdotte disposizioni in materia di antiriciclaggio, di ausilio alla mappatura delle operazioni a rischio di evasione e frode fiscale, con i primi adeguamenti alle disposizioni comunitarie della soglia (5.000 euro) al di sopra della quale è obbligatorio effettuare i pagamenti di beni o servizi con assegni non trasferibili, bonifici o altre modalità di pagamento bancario, postale, o mediante sistemi di pagamento, portata a 1.000 euro dall'art. 12 del citato Decreto Legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214.⁸²

Lo "spesometro".

Con la finalità di rafforzamento e prevenzione dell'evasione, principalmente in materia di imposta sul valore aggiunto (e di contrasto delle "frodi carosello" e false fatturazioni), ma anche ai fini delle II.DD. e per una più puntuale ricostruzione della congruità dei volumi d'affari e dei costi indicati nelle dichiarazioni, nonché per l'individuazione di spese e consumi di particolare rilevanza utili all'individuazione della capacità

⁸¹ Il sistema, applicato con diligenza e buona fede, esclude la possibilità che alle imprese siano irrogate sanzioni per infedeltà delle dichiarazioni fiscali connesse con rettifiche di *transfer pricing*. L'impianto del sistema documentale è stato definito con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 settembre 2010.

⁸² Precedentemente, con il decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito con modificazioni dalla legge 14 settembre 2011, n. 148 la riduzione dei limiti all'utilizzo del contante e dei titoli al portatore è passata da 5.000 a 2.500 euro.

contributiva, in specie ai fini dell'accertamento sintetico-statistico del reddito delle persone fisiche, il medesimo Decreto Legge ha previsto l'obbligo di comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi per importi non inferiori a 3 mila euro, soglia di recente modificata con la previsione dell'obbligo di trasmissione di tutte le operazioni per le quali sussiste l'obbligo di emissione della fattura, indipendentemente dall'ammontare⁸³.

Il contrasto alle imprese "apri e chiudi" e in perdita sistemica.

Una specifica azione di vigilanza fiscale è stata prevista su chi presenta evidenti indici di rischio di evasione, ad esempio imprese che cessano l'attività entro un anno dalla loro nascita (cosiddette «apri e chiudi») o che si dichiarano in perdita, ai fini delle imposte sui redditi, per più di un periodo d'imposta.

Nuove disposizioni hanno regolato il sistema VIES, attraverso l'adeguamento alla normativa europea in materia di operazioni intracomunitarie ai fini del contrasto delle frodi⁸⁴.

Il contrasto all'evasione di massa.

Una vigilanza sistematica sulle imprese di medie dimensioni.

A partire dal 2010, è stata altresì prevista, con il Decreto Legge n. 78, un'intensificazione dell'attività di controllo nei confronti dei contribuenti non soggetti né agli studi di settore né al tutoraggio (circa 70.000 soggetti), segmento assai rilevante in termini di gettito fiscale atteso e che presenta un rischio di evasione particolarmente elevato⁸⁵.

Le misure si sono indirizzate anche verso il potenziamento dell'efficacia dell'attività di controllo e di accertamento cosiddetta «di massa», con l'affidamento di attività di controllo e accertamento specialistiche e a carattere seriale ad apposite articolazioni dell'Agenzia stessa con competenza su tutto o parte del territorio nazionale.

Un'ipotesi aggravata di corruzione.

Incisive misure sono state previste per la prevenzione più efficace di eventuali casi di corruzione (legati, oltre che alla riscossione, a tutto il comparto dei pagamenti e rimborsi in materia fiscale); in particolare, è stata inserita, tra le ipotesi aggravate di corruzione, anche quella in cui l'omissione o il ritardo di atti d'ufficio, così come il compimento di atti contrari ai doveri d'ufficio riguardino il pagamento o il rimborso di tributi.

Il legislatore ha, poi, precluso la compensazione in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo (di ammontare superiore a millecinquecento euro) in relazione ai quali sia scaduto il termine per il pagamento⁸⁶.

⁸³ Decreto legge n. 16 del 2012. Permane, invece, l'obbligo di trasmissione delle operazioni di ammontare superiore a 3.600 euro nei confronti dei consumatori finali. Sul punto, si precisa che, con il decreto legge 13 maggio 2011, n. 70 (convertito con modificazioni dalla legge 12 luglio 2011, n. 106), è stata prevista l'esclusione dell'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, di importo non inferiore a tremila euro, nei confronti di contribuenti non soggetti passivi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto in caso di pagamento dei corrispettivi mediante carte di credito, di debito o prepagate. Per effetto dell'ulteriore modifica recata dal decreto legge n. 98 del 2011, i dati relativi alle suddette transazioni devono comunque essere comunicati all'Agenzia delle Entrate da parte degli stessi operatori finanziari che hanno emesso le carte di pagamento utilizzate nelle transazioni in esame.

⁸⁴ La facoltà di effettuare operazioni intra Ue passa attraverso una specifica attività di controllo da parte degli uffici dell'Agenzia delle Entrate (con due provvedimenti del 2010 sono state stabilite le modalità di diniego o revoca dell'autorizzazione ad effettuare operazioni intracomunitarie e le modalità di inclusione delle partite IVA nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie).

⁸⁵ Anche mediante la valorizzazione del coordinamento tra l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di finanza.

⁸⁶ Consentendo, comunque, al contribuente di "saldare", con l'utilizzo dei propri crediti fiscali, i debiti erariali iscritti a ruolo. L'inosservanza del divieto viene punita con la sanzione pari al cinquanta per cento dell'importo dei debiti iscritti a ruolo fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

Il "nuovo"
accertamento
sintetico.

Un altro intervento destinato ad incidere sulle strategie di contrasto dell'evasione nei confronti delle persone fisiche è costituito dalla revisione e potenziamento dell'accertamento sintetico del reddito delle persone fisiche, operata dall'articolo 22 del citato Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78.

Tali modifiche, che hanno effetto per gli accertamenti relativi ai periodi d'imposta 2009 e successivi introducono un ampliamento delle voci osservate ed un profondo aggiornamento del metodo di stima dello strumento cardine per l'accertamento del reddito delle persone fisiche, a prescindere dalle evidenze contabili, finalizzato ad accrescere la capacità dell'Amministrazione finanziaria di persuadere i contribuenti ad una maggiore fedeltà dichiarativa⁸⁷

La c.d. "super-
anagrafe" dei
conti.

L'art. 11, comma 2, del Decreto Legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214 – integrato dall'art. 2, comma 6, del Decreto Legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito dalla Legge 26 aprile 2012, n. 44 – ha previsto che, a far data dal 1° gennaio 2012, gli operatori finanziari sono tenuti a comunicare all'Archivio dei rapporti le movimentazioni che hanno interessato i rapporti oggetto di comunicazione ed ogni altra informazione relativa agli stessi, necessaria ai fini dei controlli fiscali, nonché l'importo delle operazioni finanziarie.

Tali informazioni sono utilizzate dall'Agenzia delle entrate per l'elaborazione con procedure centralizzate di specifiche liste selettive di contribuenti a maggior rischio di evasione.

L'accertamento esecutivo.

L'accertamento
come titolo di
esecuzione
forzata.

Con l'articolo 29 del Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122 sono state introdotte rilevanti novità in materia di riscossione coattiva delle somme dovute in base agli avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle Entrate ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'imposta sul valore aggiunto.

A decorrere dal 1° ottobre 2011 e relativamente ai periodi d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007 e successivi, gli avvisi di accertamento e i connessi provvedimenti di irrogazione delle sanzioni⁸⁸ costituiscono, infatti, i nuovi titoli per l'esecuzione forzata della pretesa erariale.

⁸⁷ È ora previsto, al comma 4 dell'art. 38 del D.P.R. n. 600/1973, che l'Amministrazione finanziaria possa determinare sinteticamente il reddito complessivo dei contribuenti sulla base delle spese di qualsiasi genere sostenute nel corso del periodo d'imposta; la disposizione ammette la facoltà di dimostrare che il finanziamento per le citate spese sia avvenuto con redditi diversi da quelli posseduti nello stesso periodo d'imposta o con redditi esenti o tassati alla fonte con ritenuta a titolo d'imposta o esclusi dalla formazione della base imponibile.

Il nuovo comma 5 dell'art. 38 consente altresì la determinazione sintetica del reddito basata sul contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva, individuato attraverso l'analisi di campioni significativi di contribuenti, tenendo conto delle differenze derivanti dalla diversa composizione del nucleo familiare, nonché dell'area territoriale di appartenenza; tali elementi sono stati individuati con apposito decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 24 dicembre 2012.

⁸⁸ La nuova disciplina trova applicazione oltre che per l'avviso di accertamento relativamente alle fattispecie sopra indicate, anche per il "connesso provvedimento di irrogazione delle sanzioni".

Con l'utilizzo di tale locuzione il legislatore ha inteso ricomprendere nell'ambito applicativo della nuova disciplina esclusivamente il procedimento di irrogazione immediata delle sanzioni, contestuale all'avviso di accertamento e senza previa contestazione della violazione, previsto dall'art. 17, comma 1, del d.lgs. n. 472/97. Tale connessione invece non sussiste nell'ipotesi di sanzioni non collegate al tributo, irrogate mediante emissione di un separato atto di contestazione ai sensi dell'art. 16 della medesima norma. Pertanto, risultando gli atti di contestazione esclusi dall'ambito applicativo delle disposizioni in commento,

Dette disposizioni, che hanno introdotto interventi fortemente innovativi e destinati a influenzare le strategie di prevenzione e contrasto dell'evasione fiscale e i rapporti con i contribuenti, hanno l'obiettivo dichiarato di ridurre i tempi che intercorrono, mediamente, tra la notifica dell'avviso di accertamento e la notifica della relativa cartella di pagamento oltre che, attraverso l'ulteriore innalzamento della qualità dell'attività di accertamento e riscossione, di accrescere la propensione all'utilizzo degli istituti definatori della pretesa tributaria.

Gli interventi più recenti.

Minore invasività
dei controlli
ispettivi.

Nell'ottica di perseguimento di una maggiore efficienza dell'Amministrazione finanziaria e di minore invasività degli interventi ispettivi, sono state introdotte misure, quali quelle del Decreto Legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito con modificazioni dalla Legge 12 luglio 2011, n. 106 in materia di programmazione, coordinamento, contestualità e non ripetizione degli accessi connessi ai controlli in materia fiscale e contributiva e di durata degli stessi.

Inasprimento
delle sanzioni
connesse a reati
tributari.

Modifiche, inoltre, alla disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e IVA sono state caratterizzate dall'abbassamento delle soglie di rilevanza penale dei reati tributari previsti dal D.lgs. n. 74/2000 e dall'eliminazione della sospensione condizionale quando l'evasione accertata supera i 3 milioni di euro ed il 30 per cento del volume d'affari e dalla modifica dei termini di prescrizione dei reati tributari⁸⁹.

Mentire al Fisco
è reato.

E' stato, inoltre, introdotto un nuovo reato per il contrasto della falsità nella documentazione presentata ai fini delle transazioni fiscali (Decreto Legge n. 201 del 2011).

Più poteri per
contrastare
l'evasione nel
settore dei giochi.

Peraltro, al fine dell'accertamento delle imposte relative ai giochi pubblici con vincita in denaro, il Decreto Legge n. 98 del 2011 (art. 24, comma 11, primo periodo) ha previsto l'applicazione dell'accertamento con adesione, estendendo al citato settore le relative disposizioni previste dal decreto legislativo n. 218 del 1997, in quanto compatibili.

Con riferimento all'imposta unica sulle scommesse, il medesimo testo normativo ha introdotto una nuova forma di accertamento induttivo: la norma prevede che, ove la base imponibile non sia affluita al totalizzatore nazionale, l'Amministrazione determina l'imposta dovuta in modo analitico, sulla base degli elementi documentali, comunque reperiti, da cui emerge l'ammontare delle giocate effettuate. In assenza di tali elementi, ovvero quando il contribuente si oppone all'accesso o non da seguito agli inviti e ai questionari disposti dagli uffici competenti all'accertamento, la base imponibile è determinata utilizzando la raccolta media della provincia, ove è ubicato il punto di gioco, dei periodi oggetto di accertamento, desunta dai dati registrati nel totalizzatore nazionale.

agli stessi continua ad applicarsi la ordinaria procedura di riscossione mediante l'iscrizione a ruolo. L'art. 23, comma 29, del d.l. n. 98/2011 ha modificato il comma 1 dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 472/97. A decorrere dal 1° ottobre 2011, vi è l'obbligo, in luogo della facoltà, dell'irrogazione immediata delle "sanzioni collegate al tributo cui si riferiscono" con atto contestuale all'avviso di accertamento o di rettifica. Le sanzioni, da irrogare necessariamente ai sensi del citato art. 17, comma 1, del d.lgs. n. 472/97, saranno ricomprese nell'intimazione ad adempiere all'obbligo di pagamento degli importi indicati negli avvisi di accertamento e nei successivi atti di rideterminazione.

⁸⁹ Tale ultima novità dona una maggiore certezza alla conclusione del procedimento penale che, fino ad oggi, in molti casi, era naturalmente destinato a concludersi con la prescrizione del reato.

- Un regime premiale. Inoltre, con il Decreto Legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, dalla Legge 22 dicembre 2011, n. 214, sono state inserite alcune disposizioni recanti un regime premiale per favorire la trasparenza e l'emersione di base imponibile.
- Sono previsti benefici fiscali e amministrativi – semplificazione degli adempimenti, maggiore assistenza da parte dell'Amministrazione finanziaria, accelerazione di rimborsi o compensazioni – a favore dei contribuenti che adempiano a determinati obblighi di trasparenza.
- Inoltre, con riferimento alle imprese e ai professionisti soggetti al regime di accertamento basato sugli studi di settore, sono stabilite specifiche agevolazioni – tra cui la preclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici e la riduzione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento – a condizione che i contribuenti in parola abbiano regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, indicando fedelmente tutti i dati previsti e che la loro posizione risulti coerente con gli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione dello studio di settore o degli studi di settore applicabili.
- Ulteriori semplificazioni fiscali. Il decreto contenente semplificazioni fiscali (Decreto Legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito dalla Legge n. 44 del 2012) ha, infine, introdotto ulteriori misure che contribuiscono a risolvere importanti problematiche legate ai forti dubbi interpretativi concernenti l'ambito applicativo del principio dell'indeducibilità dei “costi da reato” recato dall'articolo 14, comma 4-bis della Legge 24 dicembre 1993, n. 537⁹⁰.
- Con la Legge di stabilità 2013 sono state emanate specifiche disposizioni di recepimento della direttiva comunitaria 2010/45/UE del 13 luglio 2010, apportando rilevanti modifiche alle norme del D.P.R. 633/1972 in materia di base imponibile, criteri di applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, di fatturazione e fatturazione elettronica, ai fini IVA.
- La revisione del monitoraggio fiscale. L'art. 9 della Legge 6 agosto 2013, n. 97 (“Legge europea 2013”) ha apportato significative modifiche alla disciplina emanata del monitoraggio fiscale, contenuta nel D.L. 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 agosto 1990, n. 227 e, modificato dal D.lgs. 21 novembre 1997, n. 461.
- Tali modifiche hanno lo scopo di ridurre e semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti che detengono investimenti all'estero ovvero attività estere di natura finanziaria per i quali va compilato l'apposito quadro RW della dichiarazione annuale dei redditi, nonché di riformulare le relative sanzioni.
- Ampliamento del *ruling* internazionale. Infine, l'art. 7 del D.L. 23 dicembre 2013, n. 145 ha modificato la disciplina del *ruling* di standard internazionale, prevista dall'art. 8 del D.L. n. 269/2003, convertito con modificazioni dalla L. n. 326/2003, inserendo, fra i casi in cui è possibile accedere alla particolare procedura, oltre a quelli concernenti il regime dei prezzi di trasferimento, degli interessi, dei dividendi e delle royalties, anche quelli riguardanti la valutazione preventiva della sussistenza o meno dei requisiti che configurano una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

⁹⁰ Le disposizioni in esame novellano il richiamato articolo 14, comma 4-bis, limitando l'indeducibilità ai soli costi e alle spese sostenute per acquisto di beni o per prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività (in luogo della generalità dei costi o delle spese sostenuti per il compimento dell'illecito) qualificabili come delitto non colposo (in luogo del compimento di un illecito penale in genere, delitto o contravvenzione, doloso o colposo) per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale.

Inoltre, l'accordo siglato fra il contribuente e l'Agenzia delle Entrate assume carattere vincolante per il periodo d'imposta nel corso del quale l'accordo è stipulato e per quattro (e non più due) periodi d'imposta successivi.

Allegato A2: I condoni

Premessa fondamentale di una politica efficace di incremento della *compliance* complessiva dei contribuenti è la continuità dell'azione di contrasto all'evasione fiscale.

Dall'Unità d'Italia, oltre 80 condoni. Nella storia tributaria italiana, invece, costanti sono stati i condoni tributari⁹¹: dall'Unità a oggi ve ne sono stati oltre 80.

Dalle "sanatorie" ai "condoni". Fino alla riforma tributaria del 1972-73 era consentito sanare soltanto le sanzioni e gli interessi; successivamente, invece, le leggi hanno consentito di condonare anche il debito d'imposta.

L'esperienza dei condoni negli altri ordinamenti. In occasione del primo condono di questo tipo, nel 1973, fu proposta come giustificazione l'entrata in vigore della riforma tributaria stessa, che comportò l'introduzione di nuove imposte e procedure fiscali tali da suggerire un azzeramento delle situazioni pendenti pregresse. Tale motivazione è stata di volta in volta riproposta anche per altri provvedimenti, con sempre minore pertinenza. In sostanza, non vi è periodo, dal 1970 al 2008, che non sia stato interessato da una qualche forma di sanatoria o condono.

Anche negli ordinamenti tributari esteri sono stati nel tempo emanati provvedimenti di sanatoria o condono tributario: un approfondimento ha consentito di individuare 17 Stati, UE e non UE, che nell'ultimo decennio hanno avuto esperienze similari. In sei casi sono stati riscontrati esempi di condono di debiti d'imposta (come avviene anche in Italia); negli altri, invece, si è trattato di "sanatorie": le agevolazioni sono consistite esclusivamente nell'abbattimento delle sanzioni e/o degli interessi altrimenti dovuti.

Soltanto la Germania ha permesso di condonare redditi di fonte interna: in occasione della riforma della tassazione delle attività finanziarie del 2003, è stata infatti concessa ai contribuenti la possibilità di regolarizzare la propria situazione tributaria con il pagamento di una somma a *forfait* del 25% (35% dal 2004).

Gli altri cinque Paesi con esperienza di "condono" (Argentina, Belgio, Grecia, Portogallo e Ungheria) hanno invece fatto ricorso a meccanismi analoghi allo scudo fiscale, per la sola regolarizzazione di redditi di fonte estera o di capitali detenuti all'estero mediante il pagamento di somme ad aliquote ridotte.

Si è sempre trattato, peraltro, di iniziative *una tantum*: soltanto nel caso di Grecia ed Ungheria i provvedimenti sono stati reiterati. Tentativi di realizzare iniziative della specie in Francia (scudo fiscale) e Polonia (condono) sono invece stati bloccati a livello istituzionale, rispettivamente dal Parlamento e dalla Corte costituzionale.

Analisi dei vantaggi e degli svantaggi connessi ai condoni.

Valutazione dello strumento del condono: prevalenza degli svantaggi. L'istituto del condono, come ogni provvedimento giuridico, presenta connotazioni positive e negative.

Tra i vantaggi, viene normalmente annoverata la possibilità per lo Stato di anticipare (almeno in parte) eventuali introiti futuri soggetti a lunghe ed incerte procedure ordinarie

⁹¹ D'altronde, secondo gli storici, il più grande condono fiscale risale all'Impero romano, quando (nel 118 d.C.) l'imperatore Adriano cancellò tutti i debiti erariali dei contribuenti romani maturati nei precedenti sedici anni, per un valore complessivo pari a circa 900 milioni di sesterzi, una cifra enorme, pari quasi al totale delle entrate fiscali annuali dell'Impero.

di riscossione (fattore particolarmente significativo soprattutto in periodi di crisi di liquidità).

In linea teorica, inoltre, gli incassi provenienti da un condono potrebbero essere anche superiori, in termini attualizzati, a quelli rinvenienti dalle procedure ordinarie.

Un altro effetto positivo potrebbe essere relativo alla possibilità di concentrare l'impiego delle risorse dell'Amministrazione finanziaria sulle fattispecie ritenute più importanti, permettendo di condonare quelle secondarie.

Spesso si afferma, infine, che lo strumento del condono potrebbe, in astratto, consentire l'allargamento o comunque l'arricchimento della base imponibile per le future dichiarazioni dei redditi: i contribuenti che decidono di sanare le proprie irregolarità sarebbero indotti a stabilizzare nel tempo il livello di reddito condonato, pena il rischio di esporsi a tempestivi accertamenti tributari. Si tratta, tuttavia, di riflessioni meramente teoriche, non supportate da evidenze empiriche.

In un'ottica comparatistica, gli svantaggi derivanti dall'utilizzo degli istituti perdonistici tributari sono di gran lunga superiori.

In primo luogo, un condono deve contenere, per essere appetibile, uno sconto significativo delle sanzioni previste, cioè di uno degli elementi che, in un'ottica di razionalità economica, contribuisce primariamente alla *tax compliance*.

Il condono: un incentivo ad evadere.

Attenuare le sanzioni equivale a lanciare messaggi al contribuente razionale di incentivo ad evadere, nel medio, lungo ed anche breve periodo, tenuto conto anche delle basse probabilità di essere effettivamente controllati in futuro.

Anticipo e non aumento di gettito.

In secondo luogo, anticipare un incasso equivale a mettere in conto una riduzione successiva degli introiti, trattandosi, spesso, di un mero spostamento di poste di bilancio, non di un aumento. Tra l'altro, nelle passate esperienze di condono, non tutto il gettito "promesso" dai contribuenti è stato effettivamente riscosso: per ciò che riguarda il condono del 2002, a fronte dei circa 26 miliardi di euro attesi, al 31 dicembre 2010 ne risultavano ancora da riscuotere circa 4,2.

Difficoltà nella riscossione.

Infine, tra gli svantaggi va registrata un'asimmetria temporale delle aspettative del contribuente sull'effettiva determinazione dell'Amministrazione a perseguire il contrasto all'evasione: la credibilità della strategia di governo nel medio-lungo periodo deve essere necessariamente supportata dall'assenza di cedimenti dello Stato, tra i quali, appunto, i condoni. Diventa oggi estremamente rilevante per l'Amministrazione non minare la credibilità acquisita circa la determinazione mostrata nella lotta all'evasione, specie se si considerano i miglioramenti rilevati negli ultimi anni, dove si è passati dai circa 4,3 miliardi di euro di incassi del 2006 ai 13,1 miliardi del 2013⁹².

Minore credibilità dell'azione di contrasto all'evasione.

L'aspettativa del condono può in definitiva annullare gli effetti derivanti dall'aumento della probabilità di accertamento correlati ad una più efficiente azione di contrasto all'evasione fiscale, mentre lo stesso gettito del condono potrebbe essere compensato (in senso negativo) da un aumento dell'evasione.

Gli effetti negativi dei numerosi provvedimenti di condono varati in Italia sono stati più volte stigmatizzati dalle Autorità di controllo (ad esempio, la Corte dei conti): alti risultano infatti i costi finanziari (riduzione di gettito, rinuncia a scelte alternative ai condoni), ma anche i costi politico-sociali (perdita di consenso da parte dei soggetti *fully compliant*), etico-legali (effetto diseducativo) ed economici (distorsioni alla

⁹² Anche per ciò che riguarda la maggiore imposta accertata si è assistito negli ultimi anni a un consistente aumento (vedi Capitolo 2).

concorrenza), nonché quelli in termini di efficienza per l'Amministrazione finanziaria, costretta a ridimensionare le risorse destinate ai controlli sostanziali, all'informazione e all'assistenza dei contribuenti e parzialmente demotivata nell'attività di accertamento.

Condoni e
obblighi
comunitari: il
problema dell'IVA.

Peraltro, va anche evidenziato come lo strumento stesso del condono sia oggi da ritenersi notevolmente depotenziato per effetto della giurisprudenza della Corte di Giustizia⁹³, che, in merito al possibile contrasto degli articoli 8 e 9 della Legge n. 289 del 2002 con i principi comunitari del sistema dell'imposta sul valore aggiunto, ha sancito l'illegittimità dell'intervento normativo nazionale, affermando che le suddette norme hanno pregiudicato il corretto funzionamento del sistema comune dell'IVA, alterando il principio di neutralità fiscale e violando l'obbligo di garantire una riscossione equivalente dell'imposta in tutti gli Stati membri.

L'opinione dei contribuenti sul condono.

Il condono: un
segnale di
debolezza dello
Stato secondo
l'opinione
pubblica.

Un sondaggio effettuato dalla Banca d'Italia, nell'ambito dell'Indagine sui bilanci delle famiglie 2004, ha fatto emergere come sia ampiamente diffusa l'opinione secondo cui il condono corrisponde ad un segnale di "debolezza" dello Stato.

Il 32 per cento degli intervistati ritiene che l'introduzione di un condono induca l'aumento dell'evasione fiscale, poiché il condono premia gli evasori e scoraggia i cittadini onesti.

È diffusa la percezione che lo Stato conceda i condoni perché impotente nei confronti degli evasori (29 per cento) o perché sono richiesti dalle categorie che evadono (25 per cento).

L'opinione pubblica ritiene i condoni ingiusti (oltre il 50% delle persone contattate) e demotivanti per i contribuenti onesti (il 33%). Soltanto il 17% degli intervistati li definisce comunque necessari.

⁹³ Sentenze del 17 luglio 2008 (causa C-132/06) e dell'11 dicembre 2008 (causa C-174/07).

Tabella A2.1
Leggi contenenti condoni fiscali promulgate dal 1973 ad oggi

1970	T	D.L. 5 novembre 1973, n. 660 (M. Rumor, E. Colombo) (Agevolazioni per la definizione delle pendenze in materia tributaria) D.P.R. 22 dicembre 1973, n. 834 (M. Rumor, E. Colombo) (Amnistia per i reati previsti dalle stesse leggi cui si applicano le disposizioni del D.L. 5 novembre 1973, n. 660)	Imposte dirette e relative addizionali, IGE IVA ⁹⁷
1971	T		
1972	T		
1973	T		
1974	F	L. 22 dicembre 1980, n. 882 (A. Forlani, F. Reviglio) (Sanatoria di irregolarità formali e di minori infrazioni in materia tributaria)	
1975	F	L. 22 dicembre 1980, n. 882 (A. Forlani, F. Reviglio) (Sanatoria di irregolarità formali e di minori infrazioni in materia tributaria)	
1976	T/F	L. 22 dicembre 1980, n. 882 (A. Forlani, F. Reviglio) (Sanatoria di irregolarità formali e di minori infrazioni in materia tributaria)	Imposte dirette e relative addizionali
1977	T/F	D.L. 10 luglio 1982, n. 429, art. 14-33 (G. Spadolini, S. Formica) (Agevolazioni per la definizione delle pendenze in materia tributaria)	Imposte dirette e relative addizionali, IVA

⁹⁴ Gfi anni condonabili si riferiscono ai periodi d'imposta per i quali le dichiarazioni sono state presentate (non anche ai casi di omesse dichiarazioni).

⁹⁵ T = condono "tombale"; F = condono "formale" (irregolarità, fattispecie particolari, ecc.)

⁹⁶ Le norme citate sono quelle istitutive della sanatoria. Non vengono riportate le disposizioni modificative ed integrative ad eccezione di quelle che hanno esteso i periodi d'imposta sanabili, le disposizioni relative a controversie doganali (D.M. 4 febbraio 1992, L. 28 dicembre 1995, n. 549) e alcuni provvedimenti di portata secondaria (D.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546; D.L. 23 gennaio 1993, n. 16; D.L. 10 giugno 1994, n. 357; L. 27 dicembre 1997, n. 449, L. 23 dicembre 2005, n. 266). I provvedimenti evidenziati in grigio riguardano anche o solo la definizione di liti pendenti, che possono riguardare anche periodi d'imposta anteriori a quelli direttamente interessati dai condoni.

⁹⁷ Pene e soprattasse dovute per violazioni commesse fino al 16.10.1973.

1978	T/F	D.P.R. 9 agosto 1982, n. 525 (G. Spadolini, S. Formica) (<i>Amnistia per reati tributari</i>) D.P.R. 22 febbraio 1983, n. 43 (A. Fanfani, F. Forte) (<i>Amnistia per reati tributari</i>)	
1979	T/F		
1980	T	D.L. 10 luglio 1982, n. 429 (G. Spadolini, S. Formica) (<i>Agevolazioni per la definizione delle pendenze in materia tributaria</i>)	
1981	T	D.P.R. 9 agosto 1982, n. 525 (G. Spadolini, S. Formica) (<i>Amnistia per reati tributari</i>) D.P.R. 22 febbraio 1983, n. 43 (A. Fanfani, F. Forte) (<i>Amnistia per reati tributari</i>)	
1982	F		Imposte sui redditi
1983	T/F	D.L. 2 marzo 1989, n. 69, art. 14-20 (C. De Mita, E. Colombo) (<i>Sanatoria di irregolarità formali e di minori infrazioni</i>) ⁹⁸	
1984	T/F		
1985	T/F	D.L. 2 marzo 1989, n. 69, art. 14-20 (C. De Mita, E. Colombo) (<i>Sanatoria di irregolarità formali e di minori infrazioni</i>)	
1986	T/F	L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 32-66 (G. Andreotti, S. Formica) (<i>Disposizioni per la definizione agevolata dei rapporti tributari pendenti. Delega al Presidente della Repubblica per la concessione di amnistia per i reati tributari</i>)	
1987	T/F	D.P.R. 20 gennaio 1992, n. 23 (G. Andreotti, S. Formica) (<i>Amnistia per i reati tributari</i>)	Imposte sui redditi e IVA
1988	T/F		
1989	T	L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 32-66 (G. Andreotti, S. Formica) (<i>Disposizioni per la definizione agevolata dei rapporti tributari pendenti. Delega al Presidente della Repubblica per la concessione di amnistia per i reati tributari</i>) D.P.R. 20 gennaio 1992, n. 23 (G. Andreotti, S. Formica) (<i>Amnistia per i reati tributari</i>) D.L. 30 settembre 1994, n. 564, conv. L. 30 novembre 1994, n. 656, art. 2bis-2quattordices (S. Berlusconi, G. Tremonti) (<i>Accertamento con adesione</i>)	

⁹⁸ Il condono "tombale" riguardava solo lavoratori autonomi e imprenditori con imponibili determinati a *forfait*.

1990	T/F	L. 30 dicembre 1991, n. 413, art. 32-66 (G. Andreotti, S. Formica) (<i>Disposizioni per la definizione agevolata dei rapporti tributari pendenti. Delega al Presidente della Repubblica per la concessione di amnistia per i reati tributari</i>)	
		D.P.R. 20 gennaio 1992, n. 23 (G. Andreotti, S. Formica) (<i>Amnistia per i reati tributari</i>) D.L. 30 settembre 1994, n. 564, conv. L. 30 novembre 1994, n. 656, art. 2bis-2quattordices (S. Berlusconi, G. Tremonti) (<i>Accertamento con adesione</i>) D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, conv. L. 22 marzo 1995, n. 85, art. 19bis (L. Dini, A. Fantozzi) (<i>Sanatoria per irregolarità formali nelle dichiarazioni II.DD. e IVA</i>)	
1991	T/F	D.L. 30 settembre 1994, n. 564, conv. L. 30 novembre 1994, n. 656, art. 2bis-2quattordices (S. Berlusconi, G. Tremonti) (<i>Accertamento con adesione</i>)	Imposte sui redditi e IVA
		D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, conv. L. 22 marzo 1995, n. 85, art. 19bis (L. Dini, A. Fantozzi) (<i>Sanatoria per irregolarità formali nelle dichiarazioni dei redditi e nelle dichiarazioni Iva</i>) L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, c. 204-210 (R. Prodi, V. Visco) (<i>Regolarizzazione di omessi versamenti IVA e imposte sul reddito</i>)	Imposte sui redditi (omessi o ritardati versamenti) Imposte sui redditi (omessi o ritardati versamenti)
1992	T/F	D.L. 30 settembre 1994, n. 564, conv. L. 30 novembre 1994, n. 656, art. 2bis-2quattordices (S. Berlusconi, G. Tremonti) (<i>Accertamento con adesione</i>)	Imposte sui redditi e IVA
		D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, conv. L. 22 marzo 1995, n. 85, art. 19bis (L. Dini, A. Fantozzi) (<i>Sanatoria per irregolarità formali nelle dichiarazioni dei redditi e nelle dichiarazioni Iva</i>)	Imposte sui redditi e IVA (irregolarità formali)
		L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, c. 204-210 (R. Prodi, V. Visco) (<i>Regolarizzazione di omessi versamenti IVA e imposte sul reddito</i>)	Imposte sui redditi (omessi o ritardati versamenti)
		D.L. 28 marzo 1997, n. 79, conv. L. 28 maggio 1997, n. 140, art. 9bis (R. Prodi, V. Visco) (<i>Sanatoria per omessa dichiarazione dei redditi di pensione di fonte estera. Regolarizzazione di soggetti esercenti attività commerciali o arti o professioni che abbiano un reddito inferiore al contributo diretto lavorativo</i>)	Irpef (pensioni estere e autonomi)
1993	T/F	D.L. 30 settembre 1994, n. 564, conv. L. 30 novembre 1994, n. 656, art. 2bis-2quattordices (S. Berlusconi, G. Tremonti) (<i>Accertamento con adesione</i>)	Imposte sui redditi e IVA

		D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, conv. L. 22 marzo 1995, n. 85, art. 19bis (L. Dini, A. Fantozzi) (<i>Sanatoria per irregolarità formali nelle dichiarazioni dei redditi e nelle dichiarazioni Iva</i>)	Imposte sui redditi e IVA (irregolarità formali)
		L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, c. 204-210 (R. Prodi, V. Visco) (<i>Regolarizzazione di omessi versamenti IVA e imposte sul reddito</i>)	Imposte sui redditi e IVA (omessi o ritardati versamenti)
		D.L. 28 marzo 1997, n. 79, conv. L. 28 maggio 1997, n. 140, art. 9bis (R. Prodi, V. Visco) (<i>Sanatoria per omessa dichiarazione dei redditi di pensione di fonte estera. Regolarizzazione di soggetti esercenti attività commerciali o arti o professioni che abbiano un reddito inferiore al contributo diretto lavorativo</i>)	Irpef (pensioni estere e autonomi)
1994	T/F	D.L. 30 settembre 1994, n. 564, conv. L. 30 novembre 1994, n. 656, art. 2bis-2quattordices (S. Berlusconi, G. Tremonti) (<i>Accertamento con adesione</i>) + D.L. 9 agosto 1995, n. 345, conv. L. 18 ottobre 1995, n. 427 (L. Dini, A. Fantozzi) (Accertamento con adesione anni progressi)	Imposte sui redditi e IVA
		D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, conv. L. 22 marzo 1995, n. 85, art. 19bis (L. Dini, A. Fantozzi) (<i>Sanatoria per irregolarità formali nelle dichiarazioni dei redditi e nelle dichiarazioni Iva</i>)	Imposte sui redditi e IVA (irregolarità formali)
		L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, c. 204-210 (R. Prodi, V. Visco) (<i>Regolarizzazione di omessi versamenti Iva, imposte sul reddito e altre imposte</i>)	Imposte sui redditi e IVA (omessi o ritardati versamenti)
		D.L. 28 marzo 1997, n. 79, conv. L. 28 maggio 1997, n. 140, art. 9bis (R. Prodi, V. Visco) (<i>Sanatoria per omessa dichiarazione dei redditi di pensione di fonte estera. Regolarizzazione di soggetti esercenti attività commerciali o arti o professioni che abbiano un reddito inferiore al contributo diretto lavorativo</i>)	Irpef (pensioni estere e autonomi)
1994		D.P.R. 28 settembre 1994, n. 591 (S. Berlusconi, G. Tremonti) (Definizione delle liti fiscali pendenti)	Liti fiscali pendenti al 18 settembre 1994
1995	F	D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, conv. L. 22 marzo 1995, n. 85, art. 19bis (L. Dini, A. Fantozzi) (<i>Sanatoria per irregolarità formali nelle dichiarazioni dei redditi e nelle dichiarazioni Iva</i>)	Imposte sui redditi e IVA (irregolarità formali, omessi versamenti)

1996		L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, c. 204-210 (R. Prodi, V. Visco) (<i>Regolarizzazione di omessi versamenti Iva, imposte sul reddito e altre imposte</i>)	
		D.L. 28 marzo 1997, n. 79, conv. L. 28 maggio 1997, n. 140, art. 9bis (R. Prodi, V. Visco) (<i>Sanatoria per omessa dichiarazione dei redditi di pensione di fonte estera. Regolarizzazione di soggetti esercenti attività commerciali o arti o professioni che abbiano un reddito inferiore al contributo diretto lavorativo</i>)	Irpef (pensioni estere e autonomi)
	T	D.L. 25 settembre 2001, n. 350, conv. L. 23 novembre 2001, n. 409, art. 11-20 (S. Berlusconi, G. Tremonti) (<i>Emersione di attività detenute all'estero</i>)	Tutti i tributi ⁹⁹
	T	L. 18 ottobre 2001, n. 383, art. 1, 1bis e 3 (S. Berlusconi, G. Tremonti) (<i>Emersione dell'economia sommersa</i>)	Imposte sui redditi, IRAP e IVA
	F	D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, conv. L. 22 marzo 1995, n. 85, art. 19bis (L. Dini, A. Fantozzi) (<i>Sanatoria per irregolarità formali nelle dichiarazioni dei redditi e nelle dichiarazioni Iva</i>)	Imposte sui redditi e IVA (irregolarità formali, omessi versamenti)
		L. 23 dicembre 1996, n. 662, art. 3, c. 204-210 (R. Prodi, V. Visco) (<i>Regolarizzazione di omessi versamenti Iva, imposte sul reddito e altre imposte</i>)	
		D.L. 28 marzo 1997, n. 79, conv. L. 28 maggio 1997, n. 140, art. 9bis (R. Prodi, V. Visco) (<i>Sanatoria per omessa dichiarazione dei redditi di pensione di fonte estera. Regolarizzazione di soggetti esercenti attività commerciali o arti o professioni che abbiano un reddito inferiore al contributo diretto lavorativo</i>)	Irpef (pensioni estere e autonomi)
T	D.L. 25 settembre 2001, n. 350, conv. L. 23 novembre 2001, n. 409, art. 11-20 (S. Berlusconi, G. Tremonti) (<i>Emersione di attività detenute all'estero</i>)	Tutti i tributi	

⁹⁹ La sanatoria ha carattere generale e non è collegata ai singoli tributi (tutti), per i quali il provvedimento prevede la non punibilità. Gli esercizi sanabili qui riportati si riferiscono alle sole imposte sui redditi (dal 1995 al 2001) e all'IVA (dal 1996 al 2001).