

Allegato A1: Evoluzione della lotta all'evasione

La lotta
all'evasione
fiscale e l'obiettivo
di incremento
della tax
compliance

Delineare le tappe essenziali dell'evoluzione, dagli anni '90 ad oggi, della cornice strategica di riferimento degli strumenti e delle metodologie di contrasto dell'evasione fiscale, vuol dire, innanzitutto, ripercorrere i significativi mutamenti che hanno caratterizzato nel tempo i rapporti tra i contribuenti e l'Amministrazione finanziaria ed il cammino che quest'ultima ha compiuto, in direzione sempre più dell'innalzamento del livello di adesione spontanea all'obbligazione tributaria.

Lo sviluppo delle strategie di prevenzione e contrasto dell'evasione fiscale, attuate in momenti storici e contesti economici diversi è stato costantemente caratterizzato dalla dominante difficoltà, di natura culturale, con cui continua tuttora ad impattare nel nostro Paese una seria azione di recupero dell'evasione.

La riforma degli
anni '70: il
principio della
autodichiarazione.

La riforma organica degli anni '70 è stata la prima ad incidere in maniera sostanziale sull'assetto tributario, fornendo un volto nuovo al Fisco italiano.

Da un lato, il cittadino è stato coinvolto nella fase di applicazione dei tributi, attraverso la previsione dell'obbligo della dichiarazione dei redditi per tutti i contribuenti.

Dall'altro, si è puntato a realizzare un sistema tale da consentire un'organica determinazione dei redditi imponibili su basi analitiche e certe, scaturenti da una dettagliata dimostrazione delle fonti di reddito, al fine di quantificare l'effettiva capacità contributiva di ciascuno, in un'ottica di equità fiscale.

Parallelamente, sono stati ridefiniti i poteri di accertamento, in modo da consentire la ricostruzione induttiva extracontabile dei redditi in presenza di circostanze tassative.

Tuttavia, negli anni '80, a soli dieci anni dalla riforma, il sistema evidenziava elevati livelli di evasione, dovuti a numerose concause.

La ricostruzione
analitica dei
redditi: difficoltà
strutturali.

Molte difficoltà si sono rivelate riconducibili al modo stesso di intendere l'accertamento tributario, quale procedimento fondato esclusivamente sul metodo della ricostruzione analitica del reddito, in quanto ci si è resi ben presto conto che una contabilità formalmente in ordine non è necessariamente espressiva di una correttezza sostanziale.

L'attenuazione della centralità dell'accertamento analitico del reddito.

Una nuova
impostazione del
contrasto
all'evasione
fiscale.

Già dalla metà⁴⁸ e, poi, tra la fine degli anni '80 e gli inizi degli anni '90 sono state, quindi, introdotte, con il dichiarato intento di arginare il fenomeno dell'evasione, numerose misure indirizzate a contrastare l'evasione dell'ampia platea dei contribuenti di minori dimensioni, per i quali una diffusa e puntuale verifica della contabilità è apparsa, col divenire degli anni, sempre più impraticabile.

Tre, principalmente, le motivazioni fondamentali del ruolo crescente assunto dalla determinazione presuntiva del reddito, anche per effetto di elaborazioni statistiche.

La prima risiede essenzialmente nella consapevolezza, maturata dal legislatore, di una distonia, a volte anche significativa, tra la correttezza formale delle scritture contabili e la loro veridicità, che diventa più evidente nel passaggio dalle imprese di maggiori dimensioni, per le quali la contabilità rappresenta il fondamentale ed unico elemento oggettivo di riscontro per i soci e gli altri portatori di interessi, alle strutture aziendali medio-piccole, ancor più se su base familiare o individuale.

⁴⁸ Con il decreto legge n. 853 del 1984 convertito dalla legge n. 17 del 1985 (c.d. "Visentini-ter").

La seconda è da ricercare nel consistente ampliamento del numero dei contribuenti, a fronte di un'Amministrazione finanziaria con risorse non illimitate.

Lo squilibrio delle forze in campo ha determinato in tale contesto effetti negativi sulla *tax compliance*, ingenerando in molti contribuenti il convincimento della scarsa probabilità di un controllo, sia nel momento della certificazione dei corrispettivi, sia *ex post* sulla correttezza della dichiarazione.

La terza, infine, è rappresentata dall'esigenza, non secondaria, di gettito per le casse dello Stato.

E' stato, quindi, intrapreso un percorso, inaugurato dalla Legge c.d. "Visentini-ter"⁴⁹, che ha messo in discussione, per la prima volta, il primato della contabilità ed analiticità, capisaldi della riforma degli anni '70.

Introduzione di
strumenti induttivi
di ricostruzione
del reddito: i
coefficienti di
congruità e
presuntivi.

Con la successiva emanazione del decreto Legge 2 marzo 1989, n. 69⁵⁰, sono state integrate le metodologie di accertamento nei confronti dei soggetti in regime di contabilità semplificata, attraverso la previsione dei "coefficienti di congruità dei ricavi e dei compensi" e dei "coefficienti presuntivi di reddito"⁵¹.

Sono altresì stati introdotti elementi innovativi sotto il profilo procedimentale, prevedendo il coinvolgimento del contribuente (con la "richiesta di chiarimenti") nella fase istruttoria precedente all'emanazione dell'atto di accertamento.

Nella prospettiva di un potenziamento complessivo dell'accertamento, il legislatore ha affiancato, alla possibilità di ricorso ai "coefficienti presuntivi"⁵² per la determinazione induttiva dell'ammontare dei ricavi e dei compensi, nuovi strumenti e più incisivi poteri per gli uffici finanziari.

Gli anni '90

Il potenziamento
dell'attività di
accertamento: la
legge n. 413 del
1991.

La Legge 30 dicembre 1991, n. 413, la più articolata e composita dei primi anni '90, ha introdotto innovazioni e misure di potenziamento dell'attività di accertamento.

In particolare la Legge, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IVA, ha ampliato le fonti di provenienza delle segnalazioni poste a fondamento dell'avviso di accertamento

⁴⁹ Vedasi nota precedente. Il decreto legge consentiva all'Amministrazione finanziaria di determinare i ricavi e i compensi, ovvero i corrispettivi, sulla base di presunzioni desunte da determinati elementi afferenti le caratteristiche dell'azienda.

⁵⁰ Convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154.

⁵¹ Che svolgevano una duplice funzione:

- di controllo dei contribuenti forfettari (con reddito fino a 18 milioni di lire);
- di sottoposizione ad accertamento in base a coefficienti presuntivi dei soggetti (con redditi compresi tra 18 e 360 milioni di lire) individuati in base alle anomalie riscontrate rispetto ai coefficienti di congruità. I coefficienti presuntivi permettevano di individuare una sola misura di ricavi o compensi. Il reddito si calcolava deducendo dai ricavi, determinati con tale sistema, tutti i costi esposti dal contribuente in dichiarazione.

Nell'intenzione del legislatore, mentre i coefficienti di congruità avrebbero dovuto consentire di individuare le posizioni meritevoli di controllo, i coefficienti presuntivi dovevano invece essere utilizzati per l'accertamento vero e proprio. La contemporanea presenza di coefficienti presuntivi e di congruità è stata, poi, eliminata dal legislatore (art. 6, legge 30 dicembre 1991, n. 413) che ha stabilito solo per i coefficienti presuntivi l'utilizzo quali elementi di indagine e riscontro ed esteso la disciplina (art. 4, legge n. 413/1991) anche alle imprese esercenti attività non di servizi con un volume d'affari fino a un miliardo di lire.

⁵² L'accertamento basato sui "coefficienti presuntivi di compensi e di ricavi", introdotto dal d.l. 2 marzo 1989, n. 69, convertito dalla legge 27 aprile 1989, n. 154 è stato poi abrogato, a decorrere dagli accertamenti relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 1995, dalla legge n. 549 del 1995.

parziale: non più soltanto gli *input* trasmessi dal Centro informativo delle imposte dirette, ma anche le segnalazioni provenienti dalla Guardia di finanza o da pubbliche amministrazioni ed enti pubblici oppure le risultanze emergenti dai dati in possesso dell'anagrafe tributaria.

Significative modifiche sono state apportate al dispositivo dell'accertamento basato sui "coefficienti presuntivi di reddito"⁵³ e sono state introdotte numerose disposizioni in materia di obblighi strumentali (scontrini e ricevute fiscali) e di potenziamento dei poteri istruttori dell'Amministrazione finanziaria.

Il superamento
del segreto
bancario.

La norma in esame, inoltre, ha notevolmente ampliato uno dei principali poteri istruttori a disposizione dell'Amministrazione finanziaria, ovvero la possibilità di eseguire le indagini bancarie (la disciplina in materia di "accesso ai dati bancari" è stata poi integrata dalla Legge 28 dicembre 1995, n. 549). In particolare, sono state eliminate le fattispecie tassative di esercizio di tale potere, rendendo di fatto inefficace il segreto bancario in ambito tributario, si è proceduto allo snellimento delle procedure (eliminando la necessità di acquisizione di una specifica autorizzazione del Presidente della competente Commissione tributaria di I grado) ed è stato disciplinato l'utilizzo riservato e corretto dei dati e delle notizie acquisite.

A causa dei limiti connotati ai "coefficienti presuntivi", fondati su dati indicati dal contribuente nel modello di dichiarazione con conseguente assenza di qualsiasi riscontro degli elementi strutturali ed operativi dei vari settori economici⁵⁴, ne è stata disposta la relativa abolizione (con il Decreto Legge n. 565 del 1995).

Negli stessi anni, inoltre, è stata operata una riforma complessiva anche nel settore delle accise. Con il decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, sono stati disciplinati gli ambiti economici rientranti nel perimetro della tassazione, gli assetti potestativi di tutti gli Organi preposti alla vigilanza ed il sistema sanzionatorio penale ed amministrativo.

La riforma della
giustizia tributaria.

Parallelamente, con l'emanazione dei Decreti Legislativi nn. 545 e 546 del 1992, entrati in vigore il 1° aprile 1996, è stato radicalmente innovato il processo tributario, modellandolo sui principi della giurisdizione civile, a completamento di un cammino, durato più di mezzo secolo, teso all'unificazione delle controversie fiscali dinanzi ad un unico giudice.

Nuovi strumenti di determinazione presuntiva del reddito dei contribuenti: gli studi di settore.

Gli studi di settore.

Nel 1993, il Decreto Legge n. 331 [artt. 62 *bis* ("Studi di settore") e 62-*sexies* ("Attività di accertamento nei riguardi dei contribuenti obbligati alla tenuta delle scritture

⁵³ Con il decreto legge n. 384 del 1992 (conv. in legge n. 438 del 1992) è stato, inoltre, introdotto un particolare meccanismo di determinazione dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo (con effetto dal periodo di imposta 1992): la cosiddetta *minimum-tax*. Per i soggetti diversi da quelli assoggettati ad IRPEG, qualora il reddito derivante dall'esercizio di attività commerciali o di arti e professioni dichiarato fosse risultato inferiore all'ammontare del "contributo diretto lavorativo" dell'imprenditore o dell'esercente l'arte o la professione e dei suoi collaboratori familiari, soci o associati, l'Ufficio attribuiva, ai fini IRPEF, un reddito determinato presuntivamente sulla base di tale parametro. Si trattava di una presunzione legale di reddito minimo fondata sulla quantificazione dell'attività lavorativa dei soggetti interessati. L'istituto ha subito una rapida evoluzione normativa negli anni 1992-1994 e già dal periodo di imposta 1994 non ha più operato come riscossione immediata ed automatica delle maggiori somme dovute da chi non si adegua. Ritenuto da molti una parentesi involutiva dei diversi strumenti di accertamento, è stato poco dopo soppresso.

⁵⁴ Per questo non furono considerati idonei a rappresentare la realtà delle imprese, né adeguatamente persuasivi ai fini dell'innalzamento del livello dell'adempimento spontaneo da parte dei contribuenti.

contabili”]) ha previsto l’elaborazione, da parte dell’allora Dipartimento delle Entrate, sentite le associazioni professionali di categoria, di appositi “studi di settore” la cui entrata in vigore, prevista a decorrere dall’anno d’imposta 1995, è stata, poi, prorogata al 1998⁵⁵.

Si tratta di strumenti basati su elaborazioni statistiche connotate da elevato tecnicismo che sono risultati, sin dalla loro originaria previsione e differentemente dalle esperienze precedenti, strumenti assai complessi.

Tengono conto, infatti, oltre che dei dati contabili ed extracontabili strutturali propri dell’impresa, forniti dai contribuenti, anche delle caratteristiche dell’area territoriale in cui opera l’azienda o il professionista.

La parentesi del concordato di massa e l’utilizzo dei parametri.

Dopo la parentesi del cosiddetto “concordato di massa”⁵⁶ e la connessa possibilità di definizione dei redditi d’impresa e di lavoro autonomo a fronte di un’azione accertatrice basata su una particolare procedura matematico-statistica fondata su dati presenti nel sistema informativo dell’Anagrafe Tributaria, con la Legge Finanziaria per il 1996 (Legge 28 dicembre 1995, n. 549) è stata sancita l’abrogazione del sistema dei coefficienti⁵⁷ e la nuova definizione dei tempi di avvio dell’elaborazione degli “studi di settore”.

È stata altresì introdotta la possibilità, fino all’approvazione degli studi, di procedere sulla base degli accertamenti di cui all’articolo 39, primo comma, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 utilizzando, ai fini della determinazione presuntiva dei ricavi, dei compensi e del volume d'affari, i cosiddetti “parametri”⁵⁸.

⁵⁵ Ancor prima dell’entrata in vigore degli studi di settore, con la legge finanziaria 1996 sono stati introdotti i parametri (legge n. 549 del 1995), istituiti al fine della determinazione presuntiva di ricavi, compensi e volume d'affari in via transitoria, fino alla approvazione degli studi di settore.

⁵⁶ Art. 3 del decreto-legge 30 settembre 1994, n. 564, convertito, con modificazioni dalla legge 30 novembre 1994, n. 656 (con riferimento ai periodi d’imposta 1987/1993 e, successivamente, anche per il 1994).

⁵⁷ A decorrere dagli accertamenti relativi al periodo di imposta 1995.

⁵⁸ L’art. 62-bis del d.l. n. 331 del 1993 (aggiunto dalla legge di conversione n. 427 dello stesso anno), ne prevedeva l’approvazione entro il 31 dicembre 1995, termine poi prorogato al 31 dicembre 1996 (dall’art. 3, comma 180, della l. n. 549 del 1995) ed al 31 dicembre 1998 (dall’art. 3, comma 124, della l. n. 662 del 1996), prevedendo che gli studi di settore “...hanno validità ai fini dell’accertamento a decorrere dal periodo di imposta 1998”. La proroga si è resa necessaria principalmente per due motivi:

- non era stata ancora emanata la normativa che consentiva “l’invio ai contribuenti dei questionari” per l’acquisizione dei dati contabili e extra-contabili necessari per l’elaborazione degli studi stessi;
- occorreva una più intensa collaborazione con le associazioni di categoria e degli ordini professionali, per meglio approfondire i processi tipici dei diversi settori economici e le diverse modalità operative e di gestione delle attività economiche.

Pertanto, le disposizioni concernenti gli accertamenti di cui all’articolo 39, primo comma, lettera d), del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, basati sui parametri approvati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 29 gennaio 1996, si sono resi applicabili anche con riferimento ai periodi d’imposta 1996 e 1997. Sulla base dei parametri di cui ai commi da 181 a 187 dell’articolo 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549 l’accertamento, poi, si svolge non solo “nei confronti dei contribuenti esercenti attività d’impresa o arti e professioni per le quali non risultano approvati gli studi di settore” ma anche “ancorché approvati” quando “operano condizioni di inapplicabilità non estensibili ai parametri individuate nei decreti di approvazione degli stessi studi di settore” (art. 4 del D.P.R. 31 maggio 1999, n. 195).

L'evoluzione del rapporto Fisco-contribuente e la modernizzazione dell'Amministrazione finanziaria.

La riforma del
1997/1998: un
nuovo rapporto
Fisco -
contribuente.

Con la Legge n. 662 del 1996, il Governo è stato delegato a riformare in maniera organica la disciplina delle sanzioni tributarie non penali, procedendo anche ad un'opera di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti e di riorganizzazione dell'Amministrazione finanziaria.

Negli anni 1997 e 1998 è proseguita la modernizzazione degli strumenti utilizzati per la prevenzione ed il contrasto dell'evasione fiscale: sono stati innovati i principali istituti definatori della pretesa tributaria, costituiti dall'accertamento con adesione⁵⁹ e dalla conciliazione giudiziale⁶⁰, e sono stati introdotti significativi elementi di rinnovamento nel sistema sanzionatorio amministrativo tributario. Allo stesso tempo è stata data enfasi alla corretta emissione dei corrispettivi e ai relativi controlli strumentali.

istituti deflattivi: la
revisione
dell'accertamento
con adesione.

Una tappa importante dell'evoluzione del rapporto Fisco - Contribuente nella complessa fase del prelievo fiscale è attribuibile alla significativa revisione dell'accertamento con adesione.

Il decreto legislativo n. 218 del 1997 ha previsto l'ampliamento dell'ambito di applicazione dell'istituto (a tutti i contribuenti e a tutte le categorie di reddito)⁶¹, nonché semplificazioni ed accelerazioni procedurali ed incentivazioni all'adesione da parte dei contribuenti.

In tale contesto, si è proceduto ad accentuare il profilo partecipativo del contribuente nell'ambito del procedimento di accertamento e sono stati risolti numerosi problemi interpretativi ed operativi, con l'obiettivo di anticipare il momento della riscossione.

La riforma del
sistema
sanzionatorio
amministrativo

Con la delega per la riforma del sistema sanzionatorio non penale è stato conseguito l'obiettivo di realizzare un'organica razionalizzazione della relativa disciplina.

È venuta meno l'originaria connotazione risarcitoria delle sanzioni tributarie, che invece sono state adeguate ai principi generali delle sanzioni amministrative dettati dalla Legge n. 689 del 1981. Sono state trasferite alla materia tributaria le garanzie che connotano le sanzioni penali, ossia le tipiche sanzioni con natura repressiva di comportamenti che l'ordinamento considera riprovevoli in quanto volti a ledere o a porre in pericolo beni ed interessi considerati meritevoli di particolare tutela.

I principi generali della materia e la relativa disciplina organica, contenuta nel decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, hanno introdotto innovazioni alquanto rilevanti, che hanno richiesto un mutamento radicale nel comportamento dell'Amministrazione finanziaria in relazione alle modalità di applicazione delle sanzioni, compresa l'adozione del procedimento unitario inerente l'irrogazione delle stesse, teso ad assicurare, da un

⁵⁹ Il decreto legislativo n. 218 del 1997 ha operato una revisione organica attraverso la soppressione, con l'articolo 17, comma 1, lettera b), dell'articolo 2-bis del decreto legge 30 settembre 1994, n. 564 del 1994 (originariamente inserito, in sede di conversione, dalla legge 30 novembre 1994, n. 656), recante i principi generali dell'istituto introdotto, a regime, a decorrere dal 1° dicembre 1994.

⁶⁰ A decorrere dal 1° gennaio 1993 si erano susseguiti numerosi interventi normativi che solo dopo l'entrata in vigore dell'articolo 14, del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218, che ha apportato modifiche all'articolo 48 del decreto legislativo n. 546 del 1992 con la finalità di garantire un efficace coordinamento della relativa disciplina con quella dell'accertamento con adesione, hanno portato all'assetto definitivo dell'istituto stesso.

⁶¹ Applicabilità dell'istituto anche agli accertamenti parziali e sintetici precedentemente esclusi dalla possibilità di definizione e ai periodi di imposta per i quali ha trovato applicazione la procedura del cosiddetto "concordato di massa" di cui all'articolo 3 del decreto-legge n. 564 del 1994 e quella prevista per il 1994 dall'articolo 3 del decreto-legge 30 agosto 1996, n. 449.

lato, la possibilità di effettiva difesa del contribuente e, dall'altro, la sollecita esecuzione del provvedimento e quindi la concreta efficacia del sistema sanzionatorio.

Le semplificazioni per i contribuenti.

Le semplificazioni
per i contribuenti.

Sul fronte della semplificazione degli adempimenti posti a carico dei contribuenti nelle varie fasi dell'adempimento dell'obbligazione tributaria (presentazione della dichiarazione e versamento dell'imposta), anche per le conseguenze in termini di maggiore efficienza della successiva attività di controllo, momenti rilevanti sono costituiti dal processo di unificazione dei modelli delle dichiarazioni delle imposte sui redditi, dei sostituti d'imposta e sul valore aggiunto (e dei criteri per la determinazione delle basi imponibili fiscali e di queste ultime con quelle contributive) e dall'introduzione del sistema dei versamenti unificati.

L'istituto della
compensazione
tributaria.

Inoltre, con l'art. 17 del D.lgs. 241/97 è stato consentito ai contribuenti di estinguere o ridurre il proprio debito nei confronti dell'erario attraverso la contestuale riduzione non solo dei crediti riferiti alla medesima imposta (la cosiddetta "compensazione verticale"), ma anche delle posizioni creditorie maturate con riguardo ad altri tributi o nei confronti di diversi Enti ("compensazione orizzontale").

La trasmissione
telematica delle
dichiarazioni.

Negli stessi anni, è poi stato dato l'avvio ad un percorso di informatizzazione degli adempimenti tributari, anche attraverso il potenziamento dell'impiego di procedure telematiche per la trasmissione delle dichiarazioni.

Tali misure, unite ad una massiccia iniezione di tecnologie informatiche per le nuove dichiarazioni, hanno contribuito in modo significativo ad un miglioramento dei rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuente, consentendo, allo stesso tempo, un potenziamento complessivo degli strumenti di contrasto dell'evasione fiscale.

La fine degli anni '90 ed il rinnovamento

L'Amministrazione
finanziaria si
riorganizza.

Negli ultimi anni '90 è stato, inoltre, realizzato un impegnativo programma di rinnovamento della struttura e del funzionamento dell'Amministrazione finanziaria.

Maturava, in quegli anni, la scelta di modificare da un punto di vista ordinativo gli organi di gestione dei tributi e di contrasto all'evasione fiscale, nella consapevolezza che il successo, tanto della riforma amministrativa, quanto di quella organizzativa, aveva bisogno di un'ulteriore innovazione nelle regole di funzionamento e che una macchina così complessa – a cui spetta il compito di reperire le risorse destinate al funzionamento dello Stato, garantendo, al tempo stesso, l'equità complessiva del sistema – non poteva più operare con i tempi e i vincoli della generalità della Pubblica Amministrazione.

La riorganizzazione dell'Amministrazione finanziaria.

L'istituzione delle
Agenzie fiscali.

In questa prospettiva, con il decreto legislativo n. 300 del 1999 sono state istituite le Agenzie fiscali, entrate in funzione a partire dal 1° gennaio 2001. Nel nuovo assetto, il Ministero mantiene la responsabilità di indirizzo politico, mentre alle Agenzie è attribuita la responsabilità gestionale e operativa, in un contesto caratterizzato da un livello di autonomia molto più ampio rispetto al precedente modello ministeriale e dalla responsabilizzazione delle Agenzie stesse su obiettivi precisi, che vengono verificati *ex*

*post.*⁶² Analogamente alle esperienze estere, anche in Italia la scelta di costituire agenzie autonome per la gestione della fiscalità rispondeva a due esigenze fondamentali: garantire la separazione tra politica e amministrazione della fiscalità⁶³ ed assicurare maggiore autonomia operativa e, quindi, una gestione più flessibile delle risorse umane e materiali.

Indirizzo politico e
amministrazione
della fiscalità.

Gli indirizzi dell'azione di prevenzione e contrasto dell'evasione sono, infatti, emanati in attuazione delle linee generali e degli obiettivi contenuti nell'Atto di indirizzo del Ministro dell'Economia e delle Finanze per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale, che tracciano le linee generali e gli obiettivi della gestione tributaria e sulla base degli obiettivi qualitativi e quantitativi fissati nella Convenzione con il Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Il nuovo modello ha consentito, tra l'altro, la ristrutturazione, con disposizioni interne, dell'articolazione degli uffici a livello centrale e periferico, determinando effetti di potenziamento dell'azione di contrasto dell'evasione e di miglioramento dei rapporti con il contribuente⁶⁴.

L'Agenzia delle Entrate.

L'Agenzia delle
Entrate.

L'Agenzia delle Entrate svolge tutte le funzioni e i compiti attribuiti dalla Legge in materia di imposte, diritti e altre entrate, anche di natura *extra-tributaria*, con l'obiettivo di perseguire il massimo livello di adempimento degli obblighi fiscali.

A tal fine, l'Agenzia è chiamata ad assicurare e sviluppare l'assistenza e il miglioramento delle relazioni con i contribuenti, i controlli diretti a contrastare gli inadempimenti e l'evasione fiscale, nel rispetto dei principi di legalità, imparzialità e trasparenza e secondo criteri di efficienza.

Per lo svolgimento di talune attività, l'Agenzia si avvale di soggetti esterni: le attività di natura informatica sono affidate alla Società Generale d'Informatica (di proprietà del Ministero dell'Economia e delle Finanze) e la riscossione è curata dalla società Equitalia (partecipata dall'Agenzia e dall'INPS), oltre che dalle banche e da Poste italiane spa.

L'Agenzia è articolata in strutture di vertice (direzioni centrali regionali) e in uffici dislocati sul territorio, con funzioni operative.

L'articolazione periferica ha attraversato due tappe fondamentali che ne hanno segnato il percorso evolutivo. La prima, avviata ancora in vigenza del modello ministeriale e conclusa nel 2002, ha visto l'attivazione di uffici con competenze unificate, che hanno sostituito le preesistenti strutture operative, parcellizzate per tipologia di imposta (Iva, registro, imposte dirette), con una frammentazione che non consentiva di inquadrare nella sua unitarietà la posizione del contribuente. Gli uffici unici dedicavano, inoltre,

⁶² I rapporti tra Ministero e Agenzie vengono regolati con una Convenzione (una per ciascuna Agenzia), nella quale sono indicati i servizi dovuti e gli obiettivi da raggiungere. La Convenzione ha durata triennale, con un adeguamento annuale per ciascun esercizio finanziario.

⁶³ La divisione fra indirizzo politico e amministrativo esprimeva una tendenza già affermata nel nostro ordinamento con il decreto legislativo n. 29 del 1993, che aveva disegnato un nuovo profilo dei dirigenti pubblici, primi responsabili del buon esito dei processi di cambiamento e responsabili dell'impronta fornita all'attività delle strutture che dirigono secondo criteri di efficienza, efficacia e qualità e promuovendo la diffusione di quella logica del risultato che deve sostituire la tradizionale logica dell'adempimento.

⁶⁴ Si fa riferimento, tra le altre cose, all'attivazione di quasi 400 uffici delle entrate con competenze unificate, che hanno sostituito gli oltre 1.000 preesistenti uffici parcellizzati per tipologia di imposta (Iva, registro, imposte dirette), che presentavano un limite insito nella frammentazione tale da non consentire un'agevole inquadramento, nella sua unitarietà, della posizione del contribuente.

grande spazio alle attività di assistenza e informazione ai contribuenti, quasi del tutto assenti nei vecchi uffici.

Ultimo, ma non trascurabile effetto degli uffici unici, è stato quello di favorire la dismissione di sedi obsolete, per nuove strutture moderne e funzionali.

Nella seconda tappa, realizzata nel biennio 2009-2010, gli uffici unici sono stati sostituiti da strutture di livello provinciale che hanno assicurato un'ulteriore concentrazione e un conseguente potenziamento dell'attività di controllo, con apposite strutture con compiti di analisi del livello e della distribuzione del rischio di evasione e/o di elusione riguardante tutti i contribuenti con domicilio fiscale nell'ambito territoriale provinciale (eccezion fatta per i cosiddetti "grandi contribuenti" il cui presidio compete, a seguito della riorganizzazione, alle strutture regionali), realizzati con riguardo alle diverse macro-tipologie di contribuenti: medie imprese, piccole imprese e lavoro autonomo, persone fisiche, enti non commerciali).

Le nuove direzioni provinciali si avvalgono, per l'attività di informazione e assistenza, di una rete di uffici territoriali ubicati nelle stesse sedi dei precedenti uffici unici.

La logica alla base della riorganizzazione è funzionale alla circostanza che le attività di assistenza e informazione ai contribuenti e quelle relative ai controlli fiscali rispondono a due logiche organizzative diverse. Le strutture che erogano servizi devono essere diffuse sul territorio, per raggiungere il maggior numero possibile di cittadini e agevolare quanti risiedono in zone geograficamente svantaggiate. Le strutture deputate ai controlli, invece, richiedono un certo grado di accentramento, per consentire il miglior utilizzo delle risorse più specializzate.

Nel contesto della nuova strategia organizzativa del dispositivo di contrasto dell'evasione fiscale si pone, altresì, l'attribuzione alle Direzioni regionali della competenza per tutte le attività di controllo ed accertamento, di liquidazione delle dichiarazioni e di gestione del contenzioso, nonché del cosiddetto "tutoraggio", prevista dai citati commi da 9 a 14 dell'art. 27 del Decreto Legge n. 185 del 2008 riguardante i "grandi contribuenti".

L'articolo 23 *quater*, comma 1, del decreto Legge 6 luglio 2012, n. 95 convertito, con modificazioni, dalla Legge 7 agosto 2012, n. 135 ha disposto, tra l'altro, l'incorporazione dell'Agenzia del territorio nell'Agenzia delle entrate, a decorrere dal 1° dicembre 2012.

L'Agenzia delle Dogane.

L'Agenzia delle
Dogane.

L'Agenzia delle Dogane, nell'ambito delle proprie prerogative istituzionali, esercita, a garanzia della piena osservanza della normativa comunitaria, attività di controllo, accertamento e verifica relativamente alla circolazione delle merci e alla fiscalità interna connessa agli scambi internazionali. Verifica e controlla altresì scambi, produzione e consumo dei prodotti e delle risorse naturali soggetti ad accisa.

Contrasta, inoltre, gli illeciti di natura extra-tributaria, quali i traffici illegali di rifiuti, droga, armi, beni del patrimonio culturale, prodotti contraffatti o non rispondenti alle normative in materia sanitaria o di sicurezza, nonché commercio internazionale di esemplari di specie animali e vegetali minacciate di estinzione, protette dalla Convenzione di Washington, esercitando funzioni di polizia giudiziaria a competenza settoriale, ai sensi dell'art. 57, terzo comma, del C.P.P. e del combinato disposto di cui agli articoli 324 e 325 del D.P.R. n.43 del 1973 (Testo Unico delle Leggi doganali). Provvede altresì alla raccolta dei dati statistici per la redazione della bilancia commerciale.

La missione delineata nelle norme comunitarie e nazionali è caratterizzata da una particolare complessità operativa dovuta all'esigenza di effettuare controlli sui traffici commerciali in tempo reale. A tal fine, l'Agenzia si è dotata di strumenti gestionali avanzati, sviluppando un sistema di controlli basato sulle più evolute tecniche di analisi dei rischi che consentono di operare su base selettiva, la cui efficienza ed efficacia scongiurano ogni ritardo che possa rivelarsi pregiudizievole alla competitività delle imprese nazionali.

L'Agenzia si articola in Direzioni centrali, regionali/interregionali e provinciali (BZ e TN) con funzioni di indirizzo, coordinamento e controllo, nonché di strutture territoriali con funzioni operative. I laboratori chimici, in particolare, oltre a svolgere attività di analisi merceologica a fini istituzionali, offrono servizi sul mercato, nei settori dell'industria dei prodotti organici, inorganici ed alimentari, compresi prodotti transgenici (OGM) e materiali gemmologici.

Nell'ambito dell'Agenzia, opera anche il Servizio Autonomo Interventi Settore Agricolo (S.A.I.S.A.), che cura gli adempimenti relativi agli aiuti comunitari connessi alle esportazioni dei prodotti agricoli.

L'articolo 23 *quater*, comma 1, del citato decreto Legge 6 luglio 2012, n. 95 convertito, con modificazioni, dalla Legge 7 agosto 2012, n. 135 ha disposto, tra l'altro, l'incorporazione dell'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato nell'Agenzia delle dogane, a decorrere dal 1° dicembre 2012.

L'Agenzia del Territorio.

L'Agenzia del
Territorio.

L'Agenzia del Territorio gestisce il catasto edilizio urbano e dei terreni, oltre ai registri di pubblicità immobiliare ed all'osservatorio del mercato immobiliare. E', inoltre, uno degli Organi cartografici dello Stato.

Il sistema informativo catastale è costituito da quattro settori completamente informatizzati e strettamente correlati tra loro: il settore censuario del catasto terreni, quello censuario del catasto edilizio urbano, il settore planimetrico e quello cartografico.

Il sistema informativo della pubblicità immobiliare è costituito dalla raccolta degli atti e delle relative note (trascrizioni, iscrizioni e domande di annotazione), riguardanti prevalentemente il trasferimento della proprietà e dei diritti reali sugli immobili, ovvero l'iscrizione o la cancellazione delle ipoteche.

Il sistema informativo dell'osservatorio del mercato immobiliare è costituito dalla banca dati⁶⁵ delle quotazioni e dalle statistiche nazionali e territoriali sul numero di immobili compravenduti, sul numero di abitazioni acquistate con mutuo ipotecario sulla stessa abitazione acquistata e sul capitale erogato, sullo *stock* di immobili censito in catasto e sulle caratteristiche degli acquirenti e dei venditori.

Oltre a queste attività, l'Agenzia del Territorio svolge storicamente un supporto estimativo per le amministrazioni pubbliche.

⁶⁵ Allo stato attuale, la banca dati dell'osservatorio del mercato immobiliare contiene le quotazioni di mercato per diverse tipologie edilizie nell'ambito delle destinazioni residenziale, commerciale, terziaria e produttiva, relative a tutti gli 8.100 Comuni, articolate in 31.000 zone di osservazione. Le quotazioni, pubblicate semestralmente, individuano un intervallo di valori, minimo e massimo, per unità di superfici riferite ad unità immobiliari ordinarie classificate in una determinata tipologia edilizia e situate in un ambito territoriale omogeneo, la zona omogenea OMI.

L'Ente provvede anche a determinare i redditi netti normalmente ritraibili dalle proprietà immobiliari, le cosiddette "rendite", che rappresentano, per diverse imposte e tasse, la base imponibile su cui calcolare l'ammontare del tributo dovuto⁶⁶.

Come già evidenziato, l'articolo 23 *quater*, comma 1, del decreto Legge 6 luglio 2012, n. 95 convertito, con modificazioni, dalla Legge 7 agosto 2012, n. 135 ha disposto, tra l'altro, l'incorporazione dell'Agenzia del territorio nell'Agenzia delle entrate, a decorrere dal 1° dicembre 2012.

L'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato.

L'A.A.M.S. L'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato (istituita con regio Decreto Legge 8 dicembre 1927, n. 2258) svolge l'attività amministrativa diretta alla regolazione ed al controllo del comparto dei giochi pubblici e mantiene alcune delle tradizionali competenze sui prodotti derivanti dalla lavorazione del tabacco.

Infatti, dopo la fine degli anni novanta, a seguito della privatizzazione della produzione e importazione dei tabacchi, l'Amministrazione ha mantenuto la vigilanza sulla rete distributiva e la vendita degli stessi prodotti, nonché il controllo delle relative accise.

Relativamente al comparto dei giochi pubblici, il coinvolgimento dell'Amministrazione è stato graduale, ma continuo in un'ottica di razionalizzazione nel governo dello specifico settore⁶⁷.

Nel corso del 2001 e del 2002 è stata progressivamente affidata ad AAMS la gestione di tutte le tipologie di gioco. Con il D.P.R. 24 gennaio 2002, n. 33, emanato in attuazione dell'art. 12 della Legge 18 ottobre 2001, n. 383, è stato approvato il "Regolamento concernente l'affidamento delle attribuzioni in materia di giochi e scommesse all'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato", con cui sono state attribuite tutte le funzioni statali in materia di giochi, scommesse e concorsi pronostici, ivi comprese quelle inerenti alla gestione dei proventi erariali derivanti dalle attività ludiche.

Il legislatore è successivamente intervenuto, nel corso del tempo, allo scopo di definire con maggiore chiarezza i criteri direttivi per lo svolgimento delle peculiari funzioni assegnate all'Amministrazione.

Per lo svolgimento delle attività istituzionali di contenuto tecnologico, AAMS si avvale del supporto operativo di Sogei SpA.

Nel settore dei giochi, AAMS assolve al proprio ruolo disegnando le linee guida per una dinamica e razionale evoluzione del settore, nel rispetto della tutela degli interessi pubblici con particolare riferimento alla tutela dei minori e alla problematica del gioco patologico, verificando costantemente la regolarità del comportamento degli operatori.

Inoltre, opera nell'ottica del contrasto di ogni fenomeno illegale, assicurando fra l'altro il proprio supporto tecnico alle forze di polizia ed agisce al fine di garantire le entrate erariali di competenza e l'ottimizzazione del gettito.

L'articolo 23 *quater*, comma 1, del Decreto Legge 6 luglio 2012, n.95 convertito, con modificazioni, dalla Legge 7 agosto 2012, n. 135 ha disposto, tra l'altro,

⁶⁶ La gestione dei tributi aventi per oggetto i redditi o i patrimoni immobiliari e quindi il relativo accertamento sugli stessi è, invece, di competenza dell'Agenzia delle entrate e dei Comuni.

⁶⁷ Nel 1988, AAMS ha assunto la gestione delle lotterie nazionali, nel 1994 quella del lotto e delle lotterie istantanee e, nel 2000, del Bingo.

l'incorporazione dell'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato nell'Agenzia delle dogane, a decorrere dal 1° dicembre 2012.

La Guardia di Finanza.

La Guardia di Finanza.

Anche la Guardia di Finanza, negli stessi anni, è stata oggetto di una profonda rimodulazione di compiti e di una conseguente rivisitazione di strutture.

Con il decreto legislativo n. 68 del 2001, il legislatore ha notevolmente ampliato la missione istituzionale del Corpo, passato dalla prioritaria tutela del prelievo fiscale a compiti di prevenzione e contrasto di ogni possibile lesione alle libertà economiche tutelate dalla Costituzione. La Guardia di Finanza ha, quindi, assunto il ruolo di polizia economico-finanziaria a competenza generale, al fine di fronteggiare, con una risposta unitaria, la minaccia altrettanto unitaria delle varie forme di illegalità economica⁶⁸.

Il Corpo ha dunque compiti di:

- polizia finanziaria, per la tutela del bilancio dell'Unione Europea, dello Stato e degli Enti locali, sia sul versante delle entrate (il contrasto all'evasione fiscale), sia in materia di corretta gestione delle risorse pubbliche (la lotta agli sprechi);
- polizia economica, per garantire la trasparenza e la libera concorrenza dei mercati, sia dei capitali (a garanzia del pubblico risparmio), sia dei beni e servizi (per contrastare la contraffazione, tutelare il *made in Italy* e la sicurezza dei prodotti);
- polizia di sicurezza, allo scopo di contrastare infiltrazioni criminali nel mondo dell'economia ed aggredire i patrimoni delle organizzazioni che operano sul territorio dello Stato.

Conseguentemente, è stata adattata la struttura ordinativa: alla progressiva smobilitazione del dispositivo operativo di frontiera, si sono infatti affiancati la creazione di osservatori permanenti e luoghi di coordinamento a livello centrale, per garantire il presidio delle aree nevralgiche della missione operativa (i cosiddetti "Nuclei Speciali"⁶⁹), l'impiego di personale presso le Ambasciate italiane all'estero, in qualità di esperti, con funzioni di collegamento e di promozione della collaborazione tra Stati nei vari segmenti istituzionali e la ristrutturazione complessiva delle unità territoriali, per conferire maggiore efficacia all'azione investigativa e al presidio economico del territorio.

Inoltre, sono stati reimpostati i moduli ispettivi, allo scopo di valorizzare l'approccio trasversale dell'azione del Corpo, che punta a colpire nella loro globalità tutti i fenomeni che si connotano per la capacità di mettere a rischio contemporaneamente più interessi economici e finanziari, adottando le tecniche investigative proprie di un approccio "di polizia".

⁶⁸ L'evasione fiscale, il sommerso, le frodi sui finanziamenti pubblici, la criminalità organizzata, il riciclaggio, l'abusivismo finanziario, le truffe in danno dei risparmiatori, la contraffazione.

⁶⁹ Uno per ciascuna delle aree di competenza della polizia economico-finanziaria. A questi Reparti sono affidate funzioni di analisi operativa e tattica, di predisposizione di specifici e dettagliati piani progettuali, di gestione delle relazioni operative con Istituzioni, Enti ed Autorità di riferimento di settore, di supporto di conoscenze e tecnico-logistico a beneficio delle altre unità organizzative del Corpo, nonché, a partire dal 2013, anche funzioni operative in specifici casi.

La riscossione coattiva in mano pubblica: Equitalia Spa.

La riforma della
riscossione:
Equitalia spa.

L'efficacia dell'azione di contrasto dell'evasione, anche in termini di deterrenza, non può prescindere dalla capacità della filiera di portare effettivamente a riscossione le somme richieste ai contribuenti a seguito dell'attività di liquidazione, controllo e accertamento svolta dagli organi ispettivi.

E' questa la *ratio* che ha spinto il legislatore del 2005 a ricondurre in mano pubblica il servizio nazionale della riscossione, affidando la relativa funzione all'Agenzia delle entrate, che la esercita per il tramite di Equitalia spa⁷⁰.

Dal 2006 ad oggi Equitalia ha realizzato una lunga serie di interventi volti a semplificare il precedente sistema della riscossione, con l'obiettivo di rendere più efficiente e omogenea l'attività sul territorio, con particolare attenzione al costante miglioramento delle relazioni con i contribuenti.

A dicembre 2011, si è concluso il piano di riorganizzazione iniziato a luglio 2011; il nuovo assetto societario prevede tre società operative sul territorio, Equitalia Nord, Equitalia Centro ed Equitalia Sud (che si articolano in Direzioni regionali e Aree territoriali corrispondenti alle province, in linea con il sistema organizzativo dell'Agenzia delle entrate e dell'Inps), Equitalia Servizi, Equitalia Giustizia e la capogruppo Equitalia.

Per meglio garantire tale attività, l'art. 3, comma 5, del Decreto Legge n. 203 del 2005 ha previsto l'attribuzione alla Guardia di Finanza di compiti di collaborazione con Equitalia per il miglioramento del contrasto ai fenomeni di "evasione da riscossione". I Reparti del Corpo, dunque, hanno ricevuto il compito di sviluppare accertamenti patrimoniali ed assistere la società di riscossione nelle fasi di pignoramento, in particolare nei confronti dei "grandi debitori" dell'Erario.

I nuovi strumenti
di recupero
coattivo delle
imposte.

Equitalia sta, comunque, proseguendo nel miglioramento della propria attività, mediante l'affinamento delle modalità di recupero delle somme dovute all'Erario, grazie anche alle misure normative recentemente introdotte, alla ricerca del massimo grado possibile di *compliance* con i cittadini, mediante la razionalizzazione dei processi e l'individuazione di eventuali fattori di distonia che possano essere gravosi per i contribuenti, senza risultare strategici per l'efficacia dell'attività di riscossione.

La politica di miglioramento di assistenza ai contribuenti è tra gli elementi che hanno spinto il legislatore ad affidare alla gestione pubblica il sistema della riscossione a mezzo ruolo. In tale direzione, uno degli strumenti che più ha risposto alle esigenze dei cittadini, dei professionisti e delle imprese è stato quello delle rateizzazioni, che dal 2008 vengono richieste a Equitalia, non più all'ente creditore, per poi essere concesse in base a dei parametri prestabiliti.

Inoltre, le comunicazioni da inviare al contribuente, oltre a essere diventate più chiare, leggibili e omogenee per tutti gli agenti della riscossione, sono state rimodulate nell'ottica di agevolare gli adempimenti.

⁷⁰ Con l'articolo 3 del decreto legge 30 settembre 2005 n. 203, convertito dalla legge 2 dicembre 2005 n. 248, è stata quindi varata la riforma del servizio nazionale della riscossione che ha previsto, nel più ampio contesto concernente le misure di contrasto all'evasione fiscale, la soppressione, a decorrere dal 1° ottobre 2006, del sistema di affidamento in concessione del servizio stesso a soggetti privati e la riconduzione in mano pubblica della funzione di riscossione, che viene esercitata per il tramite di una società per azioni a maggioranza pubblica creata a questo fine: Riscossione Spa, che nel 2007 ha cambiato denominazione sociale, diventando Equitalia S.p.A., società per azioni a totale capitale pubblico (51% Agenzia delle entrate e 49% Inps).

Si è registrato, negli ultimi tempi, anche un costante miglioramento delle iniziative a favore dei cittadini e delle imprese. Sono stati, ad esempio, rinnovati o aperti ex novo sportelli concepiti per offrire un'assistenza standard in tutta la penisola, la cui filosofia viene seguita anche dai siti internet⁷¹ del Gruppo.

Nella stessa direzione, le disposizioni introdotte dalla Legge 24 dicembre 2012, n. 228 ("Legge di Stabilità 2013") e dal Decreto Legge 21 giugno 2013 n. 69 (c.d. "Decreto del Fare") che hanno previsto norme più favorevoli in materia di sospensione e procedure di esecuzione della riscossione e rateizzazione dei debiti tributari.

L'attività delle società del gruppo Equitalia è interamente regolata da norme di legge e, pertanto, l'affidamento di una somma in riscossione comporta l'obbligo di porre in essere tutte le azioni di recupero coattivo concretamente esperibili: in tale contesto il gruppo si muove nell'ottica di conciliare legalità e sensibilità sociale, imparzialità, equità ed efficienza.

Le misure di prevenzione e contrasto dell'evasione dagli anni 2000 ai giorni nostri

Nel corso dell'ultimo decennio, gli interventi normativi in materia fiscale si sono succeduti con costanza.

Le sfide del 2000: un nuovo rapporto Fisco – contribuente e l'adeguamento tecnologico dell'A.F..

Da un lato, il legislatore ha profondamente rivisitato i principi ispiratori del sistema tributario complessivo, in un'ottica di progressivo miglioramento del rapporto Fisco-contribuente, anche per effetto dell'entrata in vigore dello Statuto dei diritti del contribuente e della riforma del sistema sanzionatorio di tipo penale; dall'altro, si è cercato di adeguare l'Amministrazione finanziaria all'evoluzione tecnologica di questi anni, completando il processo di informatizzazione già avviato in precedenza.

La riforma del sistema sanzionatorio penal-tributario e lo Statuto dei diritti del contribuente.

La riforma dei reati tributari

Tra gli interventi normativi di significativo rinnovamento, in attuazione della delega conferita con l'articolo 9 della Legge 25 giugno 1999, n. 205, nel 2000 è stato emanato il decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74, con cui è stata introdotta la nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, caratterizzata dall'introduzione di un ristretto numero di fattispecie, tutte aventi natura delittuosa, connotate da una rilevante capacità di offesa degli interessi erariali e, sotto il profilo psicologico, dal fine dell'evasione (dolo specifico).

Si è, così, realizzato il superamento dell'impianto normativo della Legge n. 516 del 1982, la quale configurava le fattispecie di reato secondo lo schema dei cosiddetti "reati prodromici", attribuendo rilevanza a comportamenti solo astrattamente idonei alla realizzazione dell'evasione, indipendentemente dall'effettiva lesione degli interessi erariali.

Per determinate tipologie di reato (i cosiddetti "delitti dichiarativi"), è stata prevista una soglia di rilevanza penale, che aggancia l'intervento punitivo al superamento di predeterminati limiti quantitativi, espressione di un effettivo evento di danno conseguente all'evasione.

⁷¹ All'interno del sito Equitalia è stato ideato, inoltre, l'Estratto conto online, che consente a ciascun cittadino di accedere via internet direttamente alla propria situazione debitoria aggiornata, a partire dall'anno 2000.

Lo Statuto dei
diritti del
contribuente.

L'anno 2000 è anche l'anno dello Statuto del contribuente (Legge n. 212), un insieme di principi guida volti a regolare i rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuente.

Lo Statuto dà attuazione ai principi di democraticità e trasparenza del sistema impositivo, contribuendo a migliorare il rapporto tra Fisco e cittadini. Ai contribuenti l'ordinamento attribuisce strumenti di tutela e di garanzia nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, sia in materia di conoscibilità del sistema normativo tributario, sia nell'ambito delle attività di accertamento e riscossione.

Il nuovo testo normativo rappresenta il traguardo di un cammino intrapreso sin dagli inizi dagli anni '90 in materia di semplificazione amministrativa e di maggiore partecipazione del contribuente.

Il settore dei giochi.

L'evasione nel
settore dei
giochi.

Nei primi anni duemila, inoltre, il legislatore è intervenuto nel settore dei giochi pubblici, con norme finalizzate all'obiettivo di far emergere volumi di ricchezza sommersa, recuperare materia imponibile, contrastando l'evasione fiscale e, in buona sostanza, porre ulteriore argine ai tentativi di infiltrazione della criminalità organizzata nello specifico comparto, caratterizzato da elevati flussi di liquidità.

L'introduzione
del Prelievo
Erariale Unico.

In particolare, con la Legge n. 289 del 2002 e il Decreto Legge n. 269 del 2003 (convertito dalla Legge n. 326 del 2003), si è provveduto a disciplinare il "gioco lecito" mediante apparecchi da intrattenimento (le cosiddette *new slot*) e ad introdurre una nuova forma di imposizione, il Prelievo Erariale Unico – PREU –, in luogo dell'ISI (imposta sugli intrattenimenti) e dell'IVA.

In tale contesto, sono stati definiti puntualmente i poteri istruttori dell'Amministrazione e la normativa in materia di liquidazione e accertamento, anche in via induttiva⁷².

Con le leggi n. 311 del 2004 e n. 266 del 2005, sono state inoltre adottate altre misure nell'ottica di integrare la normativa generale del comparto, mediante la revisione del sistema sanzionatorio⁷³ e l'introduzione di nuove misure finalizzate a consentire un più efficace monitoraggio della raccolta e della movimentazione degli apparecchi sul territorio. Con il cosiddetto decreto Abruzzi (decreto Legge n. 39 del 2009) è stata in concreto avviata l'introduzione nel mercato di una nuova generazione di apparecchi (le cosiddette *videolottery* – VLT –), collegati tramite rete telematica del concessionario a piattaforme centrali in cui risiede il *software* di gioco, ed inoltre prevista la possibilità di adottare misure cautelari di carattere reale (ipoteca e sequestro conservativo) in relazione alle somme dovute a qualunque titolo dai responsabili, in via principale o in solido, di illeciti relativi agli apparecchi da intrattenimento.

Al fine di contrastare più efficacemente l'evasione nel settore, l'art. 1, comma 69, della Legge n. 220 del 2010 (Legge di stabilità 2011) ha esplicitamente esteso le indagini

⁷² Vedasi art. 39-quater, comma 3, D.L. n. 269/2003, ove si prevede che in presenza di apparecchi per i quali i dati relativi alle somme giocate non siano memorizzati o leggibili, risultino memorizzati in modo non corretto o siano stati alterati, gli uffici dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato determinano induttivamente l'ammontare delle somme giocate sulla base dell'importo forfetario giornaliero definito con decreti direttoriali della stessa Amministrazione. Inoltre, il predetto importo forfetario o, se maggiore, l'ammontare effettivo accertato ai fini della determinazione del prelievo erariale unico (PREU) è posto a base delle rettifiche e degli accertamenti ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attività produttive eventualmente applicabili al soggetto ispezionato.

⁷³ Depenalizzazione delle fattispecie di utilizzo illegale o irregolare di apparecchi e introduzione di apposite sanzioni amministrative.

finanziarie alle attività di accertamento di competenza dell'Amministrazione dei monopoli di Stato.

Assumono rilievo, inoltre, le previsioni recate dall'art. 10 del D.L. 2 marzo 2012, n.16, convertito dalla Legge 26 aprile 2012, n. 44, che ha introdotto importanti disposizioni tese ad assicurare maggior efficienza al sistema di raccolta del gioco, attraverso la previsione di nuove formule di gioco, la riassegnazione mediante apposito bando di gara delle concessioni per la raccolta delle scommesse (su rete fisica) in via di scadenza, nonché a rafforzare la specifica azione di controllo ai fenomeni illeciti, anche mediante l'esecuzione di operazioni di gioco simulate, da parte degli operatori di polizia, presso i locali in cui si effettua la raccolta, al fine di acquisire elementi di prova di violazioni alla normativa di riferimento.

Numerose infine, sono state le novità volte a limitare gli "effetti collaterali" connessi al gioco, attraverso linee d'azione per la prevenzione, il contrasto e il recupero di fenomeni di ludopatia, cui è peraltro direttamente connesso il più recente inasprimento operato con riferimento al divieto, per i minori, di accedere in aree/sale ove si esercita l'offerta di giochi con vincita in denaro (ai sensi del D.L. n. 98/2011, peraltro, era già vigente il divieto di partecipazione a tali tipologie di giochi), per effetto delle disposizioni del D.L. 13 settembre 2012, n. 158, concernente "Disposizioni urgenti per promuovere lo sviluppo del paese mediante un più alto livello di tutela della salute", convertito nella Legge 8 novembre 2012, n. 189.

Nello stesso provvedimento, inoltre, è previsto che l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli pianifichi, su base annuale, anche d'intesa con la Guardia di finanza, almeno 10.000 controlli specificamente destinati al contrasto del gioco minorile, nei confronti di esercizi presso i quali sono installate le *news slot* ovvero vengono accettate le scommesse, ubicati in prossimità di istituti scolastici, di strutture sanitarie e ospedaliere e luoghi di culto.

Adeguamento degli strumenti di contrasto all'evasione fiscale ai nuovi scenari.

Potenziamento e
revisione degli
studi di settore.

Per quanto attiene, in particolare, all'evoluzione degli strumenti di controllo in materia di imposte dirette, la Legge finanziaria 2005 ha introdotto norme in materia di potenziamento degli studi di settore e di revisione degli stessi, prevedendo, tra l'altro, l'obbligo dell'invito al contraddittorio, anche ai fini di un eventuale accertamento con adesione e nuove, più incisive, disposizioni in materia di indagini finanziarie. E' stata anche prevista la necessità di corredare con ulteriori elementi probanti gli esiti statistici degli studi di settore, al fine di pervenire a più solidi accertamenti e definizioni.

Dagli
accertamenti
bancari alle
indagini
finanziarie.

Nell'ottica del rafforzamento dei poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria, la disciplina delle indagini finanziarie (regolate dalla Legge n. 413 del 1991) è stata significativamente modificata dalla Legge n. 311 del 2004 (commi 402 e 403 dell'art. 1) e dall'art. 2, comma 9, del Decreto Legge n. 203 del 2005 (in particolare, sono stati riformulati i previgenti numeri 7 degli articoli 32, primo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973 e 51, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972). Le innovazioni più significative hanno riguardato:

- sotto il profilo soggettivo, l'applicabilità della procedura autorizzata a tutti gli intermediari finanziari, comprese le società fiduciarie (sotto la previgente disciplina, le indagini bancarie coinvolgevano esclusivamente le banche e l'ente Poste)⁷⁴;

⁷⁴ Oltre alle banche, alle Poste e alle società fiduciarie, le richieste possono essere inoltrate a tutti gli operatori finanziari (intermediari finanziari, imprese di investimento, OICVM, SGR, ecc.).

- sotto il profilo oggettivo, la possibilità di acquisire le informazioni relative a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata, ivi compresi i servizi prestati e le garanzie (in precedenza, limitata ad alcuni rapporti di conto: per le banche, conti correnti e libretti di risparmio; per le Poste, conti correnti postali – oggi conti bancoposta –, libretti di deposito – oggi libretti di risparmio postale – e buoni postali fruttiferi);
- l'esclusiva gestione telematica del flusso delle richieste e delle risposte.

In base all'art. 35 del decreto Legge n. 223 del 2006 (che ha introdotto l'art. 53 bis, comma 1, del D.P.R. n. 131 del 1986), inoltre, lo strumento istruttorio delle indagini finanziarie può essere utilizzato anche ai fini dell'accertamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale.

Potenziamento
del contrasto agli
illeciti doganali.

Allo scopo di contrastare in maniera più efficace gli illeciti nel comparto doganale⁷⁵, con particolare riguardo alla dichiarazione di valori imponibili inferiori al vero al momento dell'importazione di considerevoli flussi di merce di origine cinese – cosiddetta “sottofatturazione” –, nel filone di controllo della veridicità dei corrispettivi e della determinazione analitica del reddito, di significativa importanza è stata la previsione normativa della Legge n. 248 del 2006 che ha conferito all'Agenzia delle Dogane nuovi poteri, anche sanzionatori, in sede di controllo. È stata infatti prevista la possibilità di richiedere ulteriori informazioni e documenti (costi effettivi di trasporto, nolo, assicurazioni, materie prime) utili nella verifica dell'effettivo prezzo pagato o da pagare relativo alle dichiarazioni di importazione, esportazione e di introduzione in deposito, consentendo di acquisire elementi fondamentali per la verifica del valore imponibile dichiarato nonché la possibilità di irrogare sanzioni pecuniarie in caso di inottemperanza alle richieste, unitamente a provvedimenti di sospensione e revoca delle autorizzazioni agli operatori.

Nel 2006, con il decreto Legge 4 luglio 2006, n. 223 e con la Legge n. 296, il legislatore è intervenuto in modo massiccio nell'area della prevenzione e del contrasto dell'evasione, prevedendo nuovi adempimenti a carico delle imprese e dei lavoratori autonomi, una valorizzazione delle banche dati ed il potenziamento degli studi di settore.

Nuovi istituti
deffattivi del
contenzioso.

Con l'introduzione dell'istituto dell'adesione ai processi verbali di constatazione relativi alle imposte sui redditi e all'imposta sul valore aggiunto, nel dichiarato intento di semplificare la gestione dei rapporti tra contribuente e l'Amministrazione finanziaria, ispirandoli a principi di reciproco affidamento, e di agevolare il contribuente mediante la compressione dei tempi di definizione degli accertamenti, la Legge ha collegato alla definizione anticipata importanti vantaggi per chi vi aderisce (riduzione delle sanzioni alla metà della misura prevista nell'ipotesi di accertamento con adesione, nonché possibilità di rateizzare il pagamento delle somme dovute senza la prestazione di garanzie), che fanno da contrappeso al vantaggio per l'Amministrazione di definire in tempi più rapidi l'accertamento, avendo acquisito in via preventiva l'assenso del contribuente ed evitando, in tal modo, la fase dell'eventuale contraddittorio.

⁷⁵ Le norme di riferimento in materia doganale sono:

- il Codice Doganale Comunitario, adottato con Regolamento (CEE) del Consiglio n. 2913 del 12 ottobre 1992 (e successive integrazioni e modifiche), che contiene la disciplina sostanziale ai fini dell'attuazione dei tributi e delle misure previste nel quadro degli scambi commerciali con i Paesi terzi;
- in ambito nazionale, il testo unico delle leggi doganali (T.U.L.D.), il D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, in cui sono contenute la disciplina dell'organizzazione nazionale dei servizi doganali, le misure di vigilanza ed i poteri di controllo, nonché le sanzioni penali ed amministrative irrogabili in caso di violazioni.