

IV. STRATEGIE DI PREVENZIONE E CONTRASTO PER L'ANNO 2015

IV.1 PREMESSA

La strategia di prevenzione e contrasto all'evasione e all'elusione per l'esercizio 2015 è caratterizzata dal consolidamento dei risultati conseguiti nel 2014 e dall'avvio di un processo di evoluzione del rapporto tra Fisco e contribuente, improntato ad un patto di reciproca fiducia, che mira a trasformare il cittadino in protagonista attivo della propria posizione fiscale.

Tanto l'Amministrazione finanziaria quanto i contribuenti sono chiamati ad assumere un ruolo sempre più collaborativo nella corretta individuazione degli obblighi fiscali. A tal fine di fondamentale importanza risulterà il potenziamento dei servizi telematici, l'elaborazione di nuovi strumenti informatici nonché l'adeguamento di quelli già esistenti in grado di creare un canale di comunicazione tale da rendere i contribuenti consapevoli, anche in ragione del loro comportamento fiscale precedente, delle informazioni di cui dispone l'Agenzia relativamente alla loro posizione fiscale.

In questo modo verrà favorito il dialogo nel quale ognuna delle parti potrà dare un proprio contributo fattivo; i contribuenti potranno infatti correggere gli errori, volontariamente o involontariamente commessi, prima che si instauri la fase dell'accertamento, mentre l'amministrazione, in considerazione di informazioni rilevanti fornite dal contribuente a giustificazione della sua posizione, potrà rimodulare la propria pretesa.

Le attività di gestione delle relazioni con i contribuenti potranno essere maggiormente efficienti, con un inevitabile ritorno in termini di semplificazione delle procedure e di snellimento burocratico a vantaggio di cittadini e imprese, anche con il miglioramento delle modalità d'incrocio delle banche dati esistenti e l'utilizzabilità della mole di informazioni già disponibili con possibilità di collegare e incrociare tutte le informazioni anche quelle relative alla fatturazione elettronica (una volta a regime) e alla trasmissione telematica dei corrispettivi, nonché la documentazione in materia di imposta sul valore aggiunto e le transazioni effettuate.

In tal modo il ruolo dell'amministrazione fiscale subirà un'evoluzione, passando da ricevitore passivo di dichiarazioni fiscali, che vengono sottoposte successivamente a controlli, a guida e facilitatore di *tax compliance*.

Un approccio di tale natura non comporterà assolutamente l'abbandono da parte dell'Amministrazione finanziaria della necessaria fase del controllo che rientra nelle sue prerogative costituzionali e che rappresenta una funzione di massima utilità sociale ma consentirà al fisco di concentrare le proprie risorse nei confronti dei contribuenti meno collaborativi ritenuti maggiormente a rischio, in

particolare quelli che ricorrono a sistemi complessi e ben architettati di evasione e frode.

L'utilizzo e l'incrocio delle molteplici informazioni a disposizione consentirà di sviluppare indicatori che aiutino a comprendere le caratteristiche e, soprattutto, il profilo di rischio dei contribuenti al fine di indirizzare le scelte strategiche future e investire meno su soggetti con profilo di rischio potenziale basso o nullo.

IV.2 COORDINAMENTO TRA GLI ORGANI DI CONTROLLO

La collaborazione e il coordinamento con la Guardia di Finanza nonché con gli altri enti che svolgono, a vario titolo, attività di controllo fiscale quali l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, l'INPS, la SIAE e i Comuni anche nel 2015 rappresenta un importante strumento per il contrasto dell'evasione fiscale.

Nell'ambito della "Cabina di regia" prevista dall'art. 83 commi 5, 6 e 7 del D.L. 112 del 2008 continueranno ad essere definiti programmi d'intervento congiunti che tengano conto delle diverse funzioni, prerogative e potenzialità degli organi (Agenzie e Guardia di Finanza) che operano sul territorio nazionale al fine di contrastare fenomeni fraudolenti di maggior impatto.

Proseguirà, inoltre, l'implementazione delle banche dati a disposizione dell'Anagrafe Tributaria, nell'ottica di consentire a tutti gli organi di controllo dell'Amministrazione finanziaria, un utilizzo sempre più mirato delle informazioni per il contrasto dell'evasione fiscale.

IV.3 IL CAMBIA VERSO

La prima significativa evidenza delle azioni avviate per la realizzazione del cosiddetto "cambia verso" si è già avuta attraverso la predisposizione di comunicazioni finalizzate a consentire ai contribuenti di verificare la correttezza dei relativi comportamenti dichiarativi e la pubblicazione, sul sito internet dell'Agenzia, di informazioni ed elementi di interesse per gli stessi.

Tali comunicazioni, analogamente a come operato lo scorso anno, sono state portate a conoscenza del contribuente utilizzando le possibilità offerte dalle funzionalità del "Cassetto Fiscale", mediante la pubblicazione delle stesse nel citato applicativo.

Il progetto è stato avviato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 25 maggio 2015 con il quale l'Agenzia delle entrate ha definito le modalità operative per mettere a disposizione di specifici contribuenti titolari di reddito d'impresa informazioni riguardanti possibili anomalie, presenti nelle dichiarazioni dei redditi, relative alla corretta indicazione delle quote costanti delle plusvalenze e/o sopravvenienze attive per le quali i contribuenti hanno optato, derogando al regime naturale di tassazione integrale nell'anno di realizzo ai sensi degli articoli 86 e 88 del TUIR, per la rateizzazione fino ad un massimo di cinque esercizi.

il fine perseguito dal predetto provvedimento è di indurre i contribuenti a correggere per il periodo d'imposta 2011 e per gli altri interessati dalla rateizzazione delle predette plusvalenze gli errori e le omissioni commesse.

Con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 18 giugno 2015 sono state inviate ai contribuenti comunicazioni aventi ad oggetto particolari anomalie riscontrate nel triennio 2011, 2012 e 2013 sulla base dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore. In tal caso si intende indurre i contribuenti sia a correggere, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativi all'annualità 2014, dati ed informazioni erroneamente inserite nel modello degli studi di settore relativo ad UNICO 2014, sia ad adottare i conseguenti comportamenti dichiarativi virtuosi in vista della presentazione di UNICO 2015.

Da ultimo, a seguito del provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 13 luglio 2015 sono stati inviati ai contribuenti, soggetti passivi IVA, per il periodo d'imposta 2011, comunicazioni dei dati trasmessi all'Amministrazione finanziaria sia dai loro clienti ai fini del c.d. "spesometro" dai quali risulterebbero aver omesso, in tutto o in parte, di dichiarare i ricavi conseguiti sia dai sostituti d'imposta nel modello 770 Semplificato dai quali risulterebbero aver omesso, in tutto o in parte, di dichiarare i compensi percepiti.

Tali ultime comunicazioni inviate ai contribuenti hanno il fine di indurre gli stessi a correggere l'anomalia evidenziata e a modificare i propri comportamenti dichiarativi, anche per favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili per i periodi d'imposta successivi al 2011 ed, in particolare, in vista della presentazione della dichiarazione dei redditi 2015 relativi al periodo d'imposta 2014.

IV.4 AZIONE DI CONTROLLO

L'attività di controllo, ancor più favorita dagli interventi messi in campo per intensificare l'adempimento spontaneo, è indirizzata nei confronti delle più significative forme di evasione e più insidiose di frode. In coerenza con il principio della proficuità comparata e avvalendosi di specifiche analisi di rischio saranno individuati i comportamenti caratterizzati da maggiore insidiosità e pregiudizio per l'Erario.

Estrema attenzione è rivolta alla fase di selezione del soggetto, nel corso della quale la valutazione del rischio è differenziata per macro-tipologia di contribuente (cui corrispondono altrettanti strumenti di contrasto all'evasione) e per contesto socio-economico di riferimento, allo scopo di mirare con più efficacia e concretezza agli interventi da effettuare.

A tal fine, di particolare utilità, potranno rivelarsi il miglior utilizzo delle banche dati, l'incrocio delle numerose e diversificate informazioni a disposizione dell'Amministrazione (integrate con nuovi elementi informativi), nonché l'estensione di percorsi d'indagine già proficuamente impiegati in singole realtà territoriali relativamente a fattispecie comuni.

La circolarità delle esperienze fatte e dei risultati ottenuti potrà costituire un nuovo spunto alla fase di selezione dei soggetti da sottoporre a controllo.

Il controllo dovrà essere finalizzato alla definizione della pretesa tributaria con la partecipazione del contribuente al procedimento di accertamento; in

quest'ottica il contraddittorio assumerà sempre più centralità per la “*compliance*” e non dovrà essere trascurato e considerato un mero adempimento formale, anzi si ritiene che un'attività di controllo sistematicamente incentrata sul contraddittorio con il contribuente coinvolto permette di rendere più credibile e sostenibile la pretesa tributaria ovvero di abbandonarla senza che si inneschino circuiti viziosi e inutilmente costosi per l'Amministrazione e il contribuente e, quindi, per l'intero sistema paese.

Un ulteriore elemento di novità per l'attività operativa è l'entrata in vigore dell'istituto della *Voluntary disclosure*, disciplinata dalla legge 186 del 2014, che richiederà una maggiore flessibilità organizzativa delle strutture operative per far fronte alle esigenze derivanti dal flusso delle richieste e dalla loro tipologia (*voluntary disclosure estera e voluntary interna*).

IV.5 GRANDI CONTRIBUENTI

Nello specifico, per il comparto dei “Grandi Contribuenti”, il conseguimento di importanti risultati sia in termini di contrasto all'evasione che all'elusione sia in termini di incremento del livello di adempimento spontaneo inducono alla prosecuzione del modus operandi già proficuamente adottato.

La circoscritta platea di soggetti nonché la presenza sul territorio nazionale di una definita e ben organizzata struttura organizzativa, consente la prosecuzione dell'analisi di ciascuna posizione fiscale (tutoraggio), in modo da assicurare un efficace giudizio dell'Amministrazione nell'ambito dell'analisi del rischio di evasione. Particolare attenzione, tuttavia, continuerà ad essere dedicata ai fenomeni di pianificazione fiscale aggressiva.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate, in linea con l'adozione di forme di interlocuzione avanzata basate su collaborazione, trasparenza e fiducia reciproca, già diffuse in altri Paesi e note come ‘*Cooperative Compliance Programmes*’, proseguirà nell'impegno al fianco delle imprese, nel progetto “Regime di adempimento collaborativo”, che si propone di analizzare i sistemi di controllo interno del rischio fiscale (cd. Tax Control Framework).

IV.6 IMPRESE MEDIE DIMENSIONI

Per il segmento delle “Imprese di medie dimensioni” andrà potenziata l'attività di analisi del rischio basata sull'utilizzo di applicativi informatici che consentono un efficace confronto dei dati, al fine di individuare efficacemente i fenomeni di evasione e tutelare i comportamenti corretti. Anche in questo ambito di fondamentale importanza potrà risultare l'adozione di esperienze maturate in singole e circoscritte realtà territoriali.

Per quanto attiene, in particolare, all'analisi di rischio, è stata valorizzata la mappatura delle imprese di medie dimensioni presenti nella provincia e del censimento dei rischi di evasione/elusione.

Nell'analisi del rischio particolare attenzione è stata posta ai fenomeni di migrazione delle imprese dalla platea dei grandi contribuenti a quella delle

imprese di medie dimensioni, anche per effetto di specifiche operazioni societarie finalizzate a contrarre la loro dimensione.

IV.7 IMPRESE MINORI DIMENSIONI E LAVORATORI AUTONOMI

In linea con le indicazioni fornite dall'OCSE, continuerà ad essere potenziata la fase di analisi del rischio, attraverso l'utilizzo del patrimonio informativo di cui già l'Amministrazione finanziaria dispone nonché di tutti quei dati che il contribuente comunica direttamente o di quelli forniti da altri organi dell'Amministrazione finanziaria o soggetti terzi.

Con specifico riferimento all'attività di controllo da svolgersi nei confronti degli esercenti arti e professioni per il tramite dello strumento delle indagini finanziarie, la sentenza n. 228 del 2014 la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 32, comma 1, numero 2), secondo periodo, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 nel testo modificato dall'art. 1, comma 402, lettera a), numero 1), della legge 30 dicembre 2004, n. 311, estendendo l'operatività della presunzione ai maggiori compensi.

In coerenza con quanto al riguardo già chiarito dalla circolare n. 25/E del 2014, lo strumento istruttorio delle indagini finanziarie deve privilegiarsi nel caso di controlli nei confronti di esercenti arti e professioni la cui posizione fiscale, in considerazione dell'attività esercitata, può essere infatti più difficilmente riscontrabile con altre modalità istruttorie.

IV.8 CONTRASTO ALLE FRODI

Il particolare disvalore economico e sociale dei comportamenti fraudolenti, non solo in ambito nazionale, ma anche comunitario ed extracomunitario, che generano distorsioni alla libera concorrenza ed amplificano la loro portata lesiva in un contesto economico come quello attuale, impone una sempre maggiore attenzione all'azione di contrasto alle frodi.

L'impegno dell'Agenzia nel contrasto ai più rilevanti fenomeni di frode fiscale è sostenuto attraverso il miglioramento dei livelli qualitativi delle iniziative da realizzarsi anche facendo ricorso alla leva della formazione, della diffusione e sistematizzazione delle conoscenze e delle competenze specialistiche acquisite negli ultimi anni anche a seguito dell'istituzione di apposite unità organizzative.

Saranno altresì funzionali e dovranno, pertanto essere maggiormente utilizzati, per l'azione di contrasto ai fenomeni fraudolenti gli strumenti di cooperazione internazionale, con particolare riguardo all'invio di richieste di assistenza amministrativa e di scambi informativi spontanei nonché l'attivazione di controlli multilaterali previsti dagli artt. 29 e 30 del Regolamento (UE) n. 904/2010, e le misure di assistenza vigenti per la riscossione⁵⁴.

⁵⁴ Direttiva 2010/24/UE, e Regolamento di esecuzione (UE) n. 1189/2011.

IV.9 COOPERAZIONE INTERNAZIONALE

Nell'ambito del contrasto agli illeciti fiscali internazionali particolare rilevanza assume il potenziamento degli strumenti della cooperazione internazionale nell'ambito dei controlli fiscali da assicurare sia mediante l'attivazione dello scambio di informazioni a richiesta nei confronti delle amministrazioni fiscali estere, sia attraverso la consultazione e l'utilizzo delle informazioni da queste ultime pervenute in via di scambio automatico.

Con riferimento a tale ultima modalità, occorrerà assicurare il massimo contributo per garantire l'efficace e tempestiva messa in opera degli strumenti previsti dalla direttiva 2014/107/UE del Consiglio del 9 dicembre 2014 che reca modifiche alla 2011/16/UE, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale, estendendo, a partire dal 2017 e relativamente al periodo d'imposta 2016, lo scambio automatico (obbligatorio) di informazioni a dividendi, *capital gains*, altri redditi di natura finanziaria nonché ai saldi dei conti, così da allineare il campo oggettivo di applicazione delle disposizioni comunitarie con quello dell'Accordo Intergovernativo FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act), firmato con gli Stati Uniti il 10 gennaio 2014, e con lo standard OCSE in materia di scambio automatico di informazioni (Common Reporting Standard).

IV.10 RISCOSSIONE

Al fine di attuare sinergie di contrasto all'evasione da riscossione in chiave internazionale sono state elaborate, di concerto con Equitalia Spa, linee guida mirate a un raccordo "dinamico" tra l'attività delle strutture operative dell'Agenzia delle entrate e quella degli Agenti della riscossione.

Il processo operativo per richiedere l'assistenza al recupero crediti da parte di amministrazioni estere, viene attivato in esito all'individuazione di carichi pendenti che risultano difficilmente recuperabili, ovvero non recuperabili, nel territorio nazionale, rispetto ai quali sono attivabili gli strumenti giuridici di cooperazione internazionale con Stati esteri nel cui territorio è stata rilevata la sussistenza di elementi reddituali (ad es. finanziari, di lavoro) o patrimoniali (ad es. immobili) detenuti dal debitore o da terzi a quest'ultimo collegati.

Le strutture operative dell'Agenzia delle entrate, eventualmente di concerto con l'Agente, avvia un'analisi volta a individuare gli strumenti di cooperazione più idonei da utilizzare, anche in successione tra loro: richiesta di informazioni, di notifica, di misure cautelari, di recupero.

In relazione all'individuazione dello Stato estero al quale inviare la richiesta, si sottolinea che l'attivazione della mutua assistenza è possibile verso gli Stati dell'Unione Europea nonché quei paesi con i quali l'Italia ha reso operativi strumenti giuridici sulla base di convenzioni bilaterali o multilaterali, purché il debitore d'imposta, sia esso ivi residente o meno, risulti avere in quel territorio diretti e documentati interessi economici idonei al soddisfacimento della pretesa erariale.

RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI

Agenzia delle entrate e Dipartimento delle finanze (2015), “Gli immobili in Italia 2015”.

Allingham M.G. e A. Sandmo (1972) “Income tax evasion: a theoretical analysis”, *Journal of Public Economics*.

Alm J. (2012), “Measuring, explaining, and controlling tax evasion: lessons from theory, experiments, and field studies” *International Tax and Public Finance*, Vol. 19, Issue 1.

Angrist J.D. e J. Pischke (2009), “Mostly harmless econometrics: an empiricist’s companion”, Princeton University Press, Princeton NJ.

Australian Taxation Office (2012), “Measuring tax gap in Australia for the GST and LCT”, November, Canberra.

Banca d’Italia (2010), “Relazione annuale sul 2009”.

Braiotta A., A. Carfora, R.V. Pansini e S. Pisani (2015) “Tax Gap and Redistributive Aspects across Italy” in *Argomenti di Discussione dell’Agenzia delle Entrate*, n.2/2015.

Craig J. e W. Allan (2001), “Fiscal Transparency, Tax Expenditures, and Budget Processes: An International Perspective”, IMF Working Paper.

Danish Tax and Customs Administration, (2006), “Random Audits - Business sector analysis”, SKAT.

D’Agosto E., M. Marigliani e S. Pisani (2014) “Asimmetrie territoriali nel gap IVA” in *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, n.2.

D’Agosto E., M. Marigliani e S. Pisani (2013) “Asymmetries in the territorial VAT gap”, Articolo presentato alla conferenza The Shadow Economy, Tax Evasion and Governance, 25-28 luglio, Munster, Germania.

European Commission (2015), “Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States”, May.

European Commission (2014), “2012 Update Report to the Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States”, September.

European Commission (2011), “Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU-27 Member States”, report commissioned by TAXUD and prepared by a consortium under the leader CPB, the Netherlands.

European Commission (2011), “Tax gap and compliance map report”, Fiscalis Risk Management Platform Group. Directorate General Taxation and Customs Union, Indirect Taxation and Tax administration.

Farina A. e S. Pisani (2009), “Evasione fiscale e dimensione d’impresa”, Documenti di lavoro, Agenzia delle entrate.

Gemmell N. e M. Ratto (2012), "Behavioral Responses to Taxpayers Audits: Evidence from Random Taxpayer Inquiries", *National Tax Journal*, March 2012, 65(1), 33-58.

HM Revenue & Customs (2012), "Measuring Tax Gaps 2012", HM Revenue & Customs, October, London.

International Monetary Fund (2013), "UK: Technical Assistance Report: Assessment of HMRC's Tax Gap Analysis", IMF Country Report No. 13/2014.

ISTAT (2011), "Metodologia di stima degli aggregati di contabilità nazionale a prezzi correnti - anno base 2000", *Metodi e norme*, n.51.

ISTAT (2010), "La misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali. Anni 2000-2008", *Statistiche in breve*, 13 luglio.

ISTAT (2008), "La misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali".

Marino M.R e R. Zizza (2008), "L'evasione dell'IRPEF: una stima per tipologia di contribuente" *XX Conferenza della Società Italiana di Economia Pubblica*, Pavia 25-26 settembre 2008.

Ministero dell'economia e delle finanze (2015), Documento di economia e finanza 2015.

Ministero dell'economia e delle finanze (2014), Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza 2014.

Ministero dell'economia e delle finanze (2014), Documento di economia e finanza 2014.

Ministero dell'economia e delle finanze (2014), Rapporto sull'evasione fiscale.

Ministero dell'economia e delle finanze (2011), Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale, Relazione finale.

National Tax Research Center (2006), "Real Property Tax Gap: An Update", *SocioEconomic Research Portal for the Philippines*.

OECD (2010), "Tax Expenditures in OECD Countries", OECD publishing.

Pisani S. e C. Polito (2006), "Metodologia di integrazione tra i dati IRAP e quelli di Contabilità Nazionale", *Documenti di lavoro*, Agenzia delle entrate.

Rincke J. e C. Traxler (2011), "Enforcement Spillovers", *The Review of Economics and Statistics*, MIT Press, 93(4), 1224-1234.

Swedish National Tax Agency (2008) "Tax gap map for Sweden. How was it created and how can it be used?", Report 1B.

US GAO - United States Government Accountability Office (2009), "Real Estate Tax Deduction: Taxpayers face Challenges in Determining What Qualifies; Better Information Could Improve Compliance", GAO-09-521.

Wooldridge J. (2002), "Econometric Analysis of Cross Section and Panel Data", MIT Press, Cambridge MA.