

Il contrasto all'evasione nell'attuale legislatura tra incertezze e contraddizioni

a cura di Nens

La lotta all'evasione, indicata nelle ultime settimane come una assoluta priorità sia politica sia nell'azione dell'amministrazione pubblica, fatica, in realtà, a dare i risultati auspicati per molte ragioni, una delle quali – e non la meno importante – è sicuramente la forte discontinuità nella sua pratica: fino a non molto tempo fa, infatti, l'evasione fiscale è stata costantemente – con l'eccezione dei periodi di governo del centrosinistra – tollerata e, in alcuni casi, addirittura incoraggiata.

Rimanendo all'ultima legislatura, come Nens ha già documentato, l'azione politica, legislativa e dell'amministrazione per il contrasto all'evasione ha avuto, nel corso dei primi due anni, un andamento incerto e molto spesso contraddittorio. Infatti già nel 2008, la politica fiscale, dichiarando l'intento di semplificare gli oneri amministrativi per gli operatori, ha proceduto (d.l. 112 del 2008) alla rimozione di tutta una serie di misure adottate nella precedente legislatura, che erano finalizzate a favorire l'emersione di basi imponibili celate al fisco: si procedette alla soppressione degli elenchi telematici clienti e fornitori, all'eliminazione dell'obbligo di pagamento tracciato dei compensi professionali e di comunicazione telematica dei corrispettivi, all'innalzamento a 12.500 euro della soglia di utilizzo del contante che poco tempo prima era stata ridotta a 5.000 euro. Ma nella prima metà della legislatura sono state varate anche norme di grande favore per la regolarizzazione delle attività possedute irregolarmente all'estero (il cosiddetto "scudo fiscale"), il cui effetto non è stato solo quello della regolarizzazione straordinariamente agevolata di basi imponibili illecitamente esportate, ma anche quello di offrire riparo ad evasioni fiscali capaci di costituire fondi occulti destinabili alle più varie operazioni in nero. Nello stesso periodo sono state dimezzate le contenute sanzioni previste per l'adesione bonaria a verbali e accertamenti, indebolendo in maniera evidente la deterrenza del sistema sanzionatorio.

In sostanza, nella prima parte della legislatura, l'azione di governo è sembrata intenta ad un'opera di vero e proprio smantellamento del più recente apparato legislativo messo in

campo per combattere l'evasione che già aveva cominciato a dare i primi importanti risultati. Gli equilibri di bilancio sembravano in realtà perseguiti facendo affidamento più su una improbabile crescita economica piuttosto che su misure strutturali volte a ridurre stabilmente l'enorme evasione fiscale esistente.

Queste politiche – di sostanziale tolleranza verso l'evasione fiscale, in perfetta coerenza con le precedenti esperienze del governo Berlusconi – sono state però in parte riconsiderate man mano che la crisi economica mondiale è andata dispiegando i suoi effetti esplosivi. Già nel 2009 si è registrato un primo significativo intervento volto a contenere, a decorrere dal 2010, le compensazioni IVA di importo superiore a 10.000 euro, con l'obiettivo immediato di differirne l'impatto finanziario sul bilancio dello Stato, ma con ricadute positive anche nell'azione di prevenzione degli abusi e delle frodi realizzate attraverso questo strumento. Ma è a decorrere dal 2010, sotto l'incalzare della crisi economica e dell'instabilità dei mercati finanziari, che le strategie di contrasto all'evasione cominciano a mutare: con il d.l. n. 40 si introducono misure per il contrasto delle frodi fiscali internazionali e nazionali (le cosiddette "frodi carosello" e le "società cartiere"); successivamente, il d.l. 78 reintroduce l'obbligo di comunicare le operazioni con clienti e fornitori, ma soltanto se di importo superiore a 3.000 euro ed estese anche alle prestazioni effettuate nei confronti dei consumatori finali quando di importo superiore a 3.600 euro (il cosiddetto "spesometro"). Questa misura tuttavia è stata limitata per il 2010 alle sole operazioni superiori a 25.000 euro, e troverà piena attuazione, con notevole ritardo soltanto per il 2011, essendo stata recentemente superata dall'art. 2, comma 6, del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, che ha concretamente ripristinato gli elenchi clienti e fornitori soppressi nel 2008 dopo soli due anni di vita.

Ancora: le disposizioni sull'accertamento sintetico Irpef (art. 38, commi quarto e segg., del DPR n. 600 del 1973) sono state cambiate spostando il controllo sui consumi e sul tenore di vita del contribuente, lasciando in secondo piano strumenti come gli studi di settore o gli accertamenti analitici e analitico-induttivi dell'IVA e dei redditi di impresa e professionali.

E' stata anche più volte annunciata la realizzazione di un nuovo *redditometro* (che però ancora non è stato presentato) costruito su un paniere di spese e consumi più aggiornato e ritenuto più significativo nel rivelare l'effettiva consistenza del possibile reddito.

Un ulteriore passo indietro rispetto a quanto era stato fatto nel 2008, è costituito dall'art. 1, comma 18, della legge n. 220 del 2010 che ha elevato la misura delle sanzioni

amministrative tributarie, che sono passate, in caso di adesione alle proposte dall'amministrazione e ai verbali, al 16,66% dell'imposta evasa, contro il precedente 12,5%. Si tratta di un parziale ripensamento ancora insufficiente ad attribuire deterrenza sufficiente al sistema sanzionatorio posto a presidio di un ordinamento fondato, come avviene quasi ovunque, sull'adempimento spontaneo dei contribuenti. La segnalazione del carattere discontinuo delle strategie antievasione contenuta nell'incipit di questa analisi, tuttavia, riemerge con prepotenza nel 2011, quando con l'art. 7 del d.l. n. 70, viene interposto un drastico ostacolo ai controlli fiscali vietandone l'esecuzione prima di sei mesi dall'accesso precedente e prevedendo anche la responsabilità amministrativa dei dipendenti che eventualmente li disponessero prima del consentito. A dicembre dello stesso anno, il nuovo governo ha poi abolito questa norma (con l'art. 11 del d.l. 201).

Ancora nel 2011 è stata prevista la possibilità di definire in modo estremamente agevolato le controversie fiscali in essere al 1° maggio 2011 per le quali l'imposta contestata non superasse 20.000 euro (art. 39 del d.l. 98), vanificando in questo modo gran parte degli accertamenti effettuati e rinunciando totalmente alle penalità e agli interessi. Tale possibilità di definizione agevolata è stata poi estesa, all'atto della conversione del d.l. "mille proroghe" per il 2012, alle liti pendenti al 31 dicembre 2011, rendendo ancora più grave la rinuncia dello Stato a una rilevante quota delle entrate che l'azione di accertamento del 2011 e degli anni precedenti avrebbe potuto procurare.

Ad accompagnare questa vera e propria sanatoria, lo stesso decreto 98 del luglio 2011, ha introdotto l'obbligatorietà, dal 1 aprile 2012, di presentare, prima di un ricorso contro atti dell'amministrazione di valore fino a 20.000 euro, un reclamo che potrà concludersi con una mediazione. Scopo dichiarato è quello di decongestionare il processo tributario, ma l'effetto pratico sarà probabilmente quello di favorire accordi pseudotransattivi di dubbia costituzionalità e dei quali non si dovrebbe sentire la necessità sul piano pratico considerato che già esiste l'autotutela per l'annullamento degli atti errati e l'accertamento con adesione per i casi in cui vi siano incertezze sulla prova.

Gli effetti negativi di questo genere di scelte sui contribuenti è evidente: si rafforza l'opinione di chi pensa che ricorrere è conveniente, specie quando si hanno meno ragioni da far valere.

Sono certamente più coerenti con l'obiettivo di contrastare l'evasione le norme previste con la conversione del d.l. n. 138 dell'agosto 2011. Tra di esse va in primo luogo segnalata la norma che, a decorrere dal 2012, considera non operative, sebbene non sussistano le ipotesi considerate dall'articolo 30, comma 1, della legge n. 724 del 1994, le società in perdita per tre periodi d'imposta consecutivi (art. 2, comma 36-*decies*). Pure significative ai fini del contrasto dell'evasione sono varie disposizioni dirette a scoraggiare la tendenza a imputare alle società e alle imprese i consumi privati dei soci e dell'imprenditore. Ci si riferisce alla disposizione che considera, a decorrere dal 2012, reddito ai fini Irpef la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore (art. 2, comma 36-*terdecies*); alla disposizione che prevede l'indeducibilità dei costi relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari dell'imprenditore per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento (art. 2, comma 36-*quaterdecies*); alla disposizione che considera reddito per il socio o familiare utilizzatore la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo corrisposto (art. 2, comma 36-*quinquiesdecies*); nonché alla norma che impone di comunicare all'amministrazione i dati relativi ai beni concessi in godimento (comma 2, comma 36-*sexiesdecies*).

Di incerta efficacia era la norma (art. 2, comma 36-*undevicies*) che permetteva l'utilizzazione dei dati dell'anagrafe dei rapporti finanziari per formare specifiche liste selettive di contribuenti da sottoporre a controllo, consultando preventivamente le associazioni degli operatori finanziari per definire le informazioni delle quali richiedere la trasmissione. Tale norma è stata poi abrogata dall'art. 11, comma 5, del d.l. n. 201 del 2011, a seguito dei nuovi e più penetranti elementi conoscitivi che sarà possibile acquisire per effetto di quanto stabilito nello stesso articolo 11).

Pure da segnalare l'introduzione di scontrino o ricevuta fiscale per gli stabilimenti balneari (art. 2, comma 36-*vicies*) e, certamente più rilevante il forte inasprimento delle norme penali-tributarie con la notevole riduzione delle soglie di punibilità, l'eliminazione dei casi che prevedevano l'applicazione di una pena attenuata per i reati di dichiarazione fraudolenta e di emissione di fatture e di documenti per operazioni inesistenti, la limitazione della sospensione condizionale della pena per i fatti di maggiore gravità, la subordinazione del patteggiamento all'integrale pagamento delle imposte e delle sanzioni dovute e l'innalzamento dei termini previsti per la prescrizione dei reati connessi alla dichiarazione e di quello di emissione di fatture false (art. 2, comma 36-*vicies semel*).

Ma ancora nel segno dell'oscillazione e della palese contraddittorietà normativa, con lo stesso decreto n. 138 è stato stabilito di dimezzare le sanzioni per infedele dichiarazione in materia di imposizione diretta e di IVA per le imprese e i professionisti con ricavi o compensi dichiarati fino a 5 milioni di euro che utilizzino soltanto mezzi diversi dal contante per pagamenti e riscossioni a condizione che nelle dichiarazioni indichino gli estremi identificativi dei rapporti intrattenuti con gli operatori finanziari (art. 2, comma 36-*vicies ter*).

Sul versante opposto – vale a dire intervenendo a sostegno dell'efficienza nella lotta all'evasione – viene poi varato il d.l. n. 201 che promuove tre diversi ordini di interventi volti rispettivamente a potenziare gli strumenti di selezione e controllo ai fini delle indagini fiscali e di repressione delle violazioni, a incentivare direttamente la *tax compliance* dei contribuenti e a rimuovere taluni ostacoli frapposti all'attività di controllo dell'amministrazione. In particolare, è indubbia l'incisività della norma che impone agli operatori finanziari l'obbligo di comunicare periodicamente i movimenti attivati dalla loro clientela nonché quella che riduce ulteriormente a 1.000 euro il limite per l'uso del contante.

Altre misure, la cui effettiva utilità ed efficacia dovrà essere oggetto di più attenta valutazione, riguardano l'ampliamento della sanzionabilità penale di condotte volte a fornire al fisco una falsa rappresentazione della realtà, i regimi premiali per favorire la trasparenza e l'adesione agli studi di settore.

In tempi più recenti la discontinuità rilevata potrebbe risultare per lo meno attenuata. Con il d.l. del 2 marzo 2012, n. 16, ora all'esame del Parlamento, il governo ha introdotto ulteriori incisive misure reintroducendo l'istituzione degli elenchi telematici clienti e fornitori (con il conseguente parziale superamento del cosiddetto "spesometro" di incerta efficacia, che resta confermato per le cessioni di beni e servizi operate nei confronti del consumatore finale quando l'importo del corrispettivo superi 3.600 euro. Non è chiaro, tuttavia, se la nuova disposizione confermi l'inclusione negli elenchi da trasmettere delle fatture emesse a richiesta del consumatore finale di importo inferiore ai 3.600 euro: si tratterebbe di una limitazione ingiustificata e sarebbe bene che la disposizione venisse chiarita in sede di conversione del decreto.

Altro intervento significativo che può essere utile per ridurre strutturalmente le irregolarità da tempo segnalate è quello che limita a 5.000 euro la possibilità di compensazione IVA senza la presentazione della relativa dichiarazione (art. 8, comma 18).

In conclusione, l'esame dei provvedimenti fin qui illustrato – ovviamente non esaustivo di tutta la normativa varata in questi anni, ma sufficientemente rappresentativo delle strategie antievasione adottate – se da una parte documenta le forti oscillazioni delle scelte politiche effettuate in una prima fase con evidente danno per la credibilità dell'impegno dell'Amministrazione, dall'altra fornisce elementi che permettono di sperare in una inversione di rotta che dovrà essere confermata con la costanza dei comportamenti e che comunque avrà bisogno di tempo per manifestare i suoi effetti.