

Sede Piazza Portello 1/5 scala B – 16124 Genova (GE)

Tel e Fax (+ 39) 010.246.15.15

c/o il Presidente Avv. Stefano BETTI

AUDIZIONE ALLA COMMISSIONE FINANZE E TESORO DEL SENATO DEL 6/5/14

Relazione del Presidente dell'Associazione

Master in Diritto Tributario dell'Università di Genova

Avv. Stefano BETTI

E' un piacere ed un onore partecipare alla presente audizione e poter portare i saluti *dell'Associazione dei Master in Diritto Tributario dell'Università di Genova* a questo prestigioso consesso; ringraziando la Commissione per questa significativa occasione per effettuare alcune riflessioni sulla legge delega in materia fiscale dell' 11 marzo 2014, n. 23 auspichiamo di portare qualche utilità, nell'interesse del Paese, al dibattito in corso.

Possono aderire alla Ns. Associazione coloro che hanno conseguito il Master in Diritto tributario dell'Università di Genova, nonchè coloro, che, a giudizio del Ns. direttivo, possono contribuire al dibattito scientifico in materia tributaria.

Per partecipare alla presente udienza abbiamo costituito dei gruppi di studio interdisciplinari, in alcune materie su cui riteniamo di concentrare l'intervento odierno, dichiarandoci sin da ora disponibili ad ogni ulteriore approfondimento ci venisse richiesto.

Le materie ed i gruppi di studio sono stati i seguenti:

SANZIONI, ACCERTAMENTO, ELUSIONE ED RISCOSSIONE

Avv. Stefano BETTI Presidente Associazione Master

Dr. Marcello MANNUCCI Vice Presidente Associazione Master

Avv. Francesco BOETTO Associazione Master

CATASTO

Avv. Massimo TREBIANI Vice Presidente Associazione Master

Ing. Maurizio MICHELINI Presidente Federazione degli Ordini Ingegneri della Liguria

Notaio Paolo MARIOTTI delegato dal Consiglio Notarile di Genova

SEMPLIFICAZIONE

Avv. Francesco GAVOTTI Segretario Associazione Master

Dott. Luigi SACCHITELLI Commercialista in Genova

Rag. Francesco CINAGLIA Commercialista in Genova

REVISIONE DEL SISTEMA SANZIONATORIO (art. 8 L. 23\2014)

SANZIONI PENALI

RADDOPPIO TERMINI ACCERTAMENTO

REATO: Non si ritiene bastevole la mera denuncia penale nei termini ordinari per ottenere il raddoppio dei termini dell'accertamento, occorre prevedere un meccanismo di controllo della fondatezza della denuncia penale e che qualora la stessa sia archiviata anche il raddoppio dei termini di accertamento decada.

SANZIONI AMMINISTRATIVE

La delega all'art.8 contempla ...*la revisione del regime della dichiarazione infedele e del sistema sanzionatorio amministrativo al fine di meglio correlare, nel rispetto del principio di proporzionalità, le sanzioni all'effettiva gravità dei comportamenti*

Si osserva quanto segue.

L'imposizione fiscale corrente fa sì che tra imposte dirette ed indirette si superi facilmente il 50% di quanto recuperato ad imposizione (si pensi all'imposizione IRPEF, IRAP ed IVA, ad es nel caso di aliquota marginale media IRPEF del 27% , IRAP 3,9 % senza considerare l'addizionale regionale ed IVA 22%); il tutto oltre interessi moratori e, nel caso, gli oneri ulteriori previdenziali sul maggiore imponibile.

L'attuale sistema sanzionatorio prevede che si applichi in linea generale la sanzione amministrativa dal 100% al 200% delle imposte dovute per le imposte dirette e per l'IVA (cfr art.1 e 6 del D. Lgs. 471\97).

Inoltre non si distingue la fattispecie dei redditi omessi, in quanto non dichiarati, dal caso di contestazione di costi ritenuti indebitamente dedotti, quest'ultima situazione ben diversa, di minore allarme e rilievo fiscale, essendo l'evidenza dei costi nella piena disponibilità dei verificatori fiscali .

Così come il caso della omessa fatturazione è del tutto equiparato al caso della tardiva fatturazione, situazione ben diversa, di minore allarme e rilievo fiscale, in quanto le fatture, seppure tardivamente emesse, danno comunque evidenza dei compensi e/o ricavi percepiti.

In tutti questi casi di violazione, anche solo colposa, tra imposte e sanzioni si supera l'intero imponibile "evaso": ciò oltre ad essere irragionevole rende spesso impossibile l'adempimento; infatti come si può corrispondere più di quanto percepito?

Inoltre il meccanismo di premialità a sconto, in caso di adesione agevolata alle contestazioni prevede un sistema del tipo **"o tutto o niente"**, per cui non è oggi possibile definire solo alcune delle violazioni contestate.

Alla luce delle criticità sopra rilevate, l'auspicio e l'indicazione sono:

- di ridurre le sanzioni in modo da non superare, in linea generale, tra imposta e sanzione il quantum percepito o contestato: si ricorda che ex art. 7 D.Lgs 472\97 si prevede che la sanzione tra un minimo ed un massimo possa essere modulata in relazione alla condotta dell'agente e che in caso di recidiva la sanzione possa essere aumentata sino al 50%.

-di differenziare il caso della omessa dichiarazione di ricavi rispetto a quello del recupero di costi, così come il caso di omessa fatturazione rispetto a quello della tardiva fatturazione (ovviamente purchè intervenuta prima di accessi o ispezioni fiscali).

-di poter definire in modo parziale e differenziato le diverse contestazioni (ad esempio se a fronte di un accertamento vengono contestate violazioni che il contribuente riconosce come fondate perché non potere definire le stesse, rispetto a quelle che invece intende contestare?)

Ciò, oltre a rispondere a criteri di equità fiscale, agevolerebbe, almeno in parte, la deflazione del contenzioso che si concentrerebbe sulle contestazioni più significative.

Così come non si comprende perché le sanzioni se rimodulate al ribasso, a seguito di impugnazione, non possano essere definite con adesione, con meccanismo analogo a quello già previsto, ex art. 16 comma 7 bis del D.Lgs 472\97, per l'accoglimento in via amministrativa delle deduzioni del contribuente.

Esse potrebbero così non essere più contemplate dal cumulo materiale e/o giuridico, con vantaggio per l'erario sia in termini di cassa che complessivi.

IN SINTESI

Si suggerisce:

- a) di diminuire il minimo ed il massimo edittale delle sanzioni, ad es: anzichè dal 100% al 200% prevedere dal 40% al 100% e nel caso di recupero a reddito di costi dal 20% al 50%

- b) prevedere la sanzione del 10% per la ritardata fatturazione o registrazione, qualora l'adempimento sia avvenuto entro la presentazione della relativa dichiarazione annuale.
- c) di modificare l'art. 16 del D.Lgs 472/97:
- 1) inserendo il seguente periodo alla fine del comma 3. *E' consentita la definizione della sanzione relativa ad ogni singola contestazione, in tal caso la sanzione complessivamente da infliggere va rideterminata senza considerare la violazione definita.*
 - 2) inserendo il seguente comma 7 ter: *Le sanzioni qualora debbano essere rideterminate a seguito dell'accoglimento parziale del ricorso giurisdizionale, anche in un grado del giudizio, sono definibili entro il termine di 60 giorni dalla comunicazione o dalla notifica, se successiva, della relativa sentenza, e comunque non oltre il suo passaggio in giudicato, con il pagamento dell'importo stabilito dal comma 3.*

SULLA SANZIONE DELLA SOSPENSIONE DELLA PROFESSIONE

L'art. 2, comma 5, del D.L. 13 agosto 2011, n. 138 ha novellato l'art.12 del D.lgs n. 471/97 in tema di Sanzioni accessorie in materia di imposte dirette ed imposta sul valore aggiunto, introducendo il comma 2-sexies che testualmente prevede:

*2-sexies. **Qualora siano state contestate** a carico di soggetti iscritti in albi ovvero ad ordini professionali, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere il documento certificativo dei corrispettivi compiute in giorni diversi, è **disposta in ogni caso** la sanzione accessoria della sospensione dell'iscrizione all'albo o all'ordine per un periodo da tre giorni ad un mese. In caso di recidiva, la sospensione è disposta per un periodo da quindici giorni a sei mesi. In deroga all'articolo 19, comma 7, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n.472, il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo. Gli atti di sospensione sono comunicati all'ordine*

professionale ovvero al soggetto competente alla tenuta dell'albo affinché ne sia data pubblicazione sul relativo sito internet. Si applicano le disposizioni dei commi 2-bis e 2-ter.

In sintesi tale normativa sanzionatoria fiscale prevede che, qualora venga contestata ad un professionista iscritto ad un ordine professionale l'omissione di 4 fatture (in giorni diversi) nell'arco di 5 anni, lo stesso sia sospeso dall'esercizio delle professioni da un minimo di tre giorni sino ad un mese, **con immediata pubblicità sul sito internet dell'Ordine o dell'Albo di appartenenza.**

Il principio di sanzionare l'omessa fatturazione con la sospensione dalla professione può anche essere condivisibile, ma non sulla base di una mera contestazione e con immediata ed irrimediabile pubblicità negativa, che lede pesantemente l'immagine del professionista, il quale fonda l'attività sulla propria reputazione .

Infatti la normativa prevede indistintamente per tutti che la sospensione sia disposta dalla direzione regionale dell'Agenzia delle entrate, **sulla base della mera contestazione delle violazioni, con provvedimento immediatamente esecutivo, prima che l'accertamento sia definitivo.**

Preme evidenziare che la Suprema Corte di Cassazione con sentenza n. 14669\10 ha ritenuto la specialità di tale sanzione accessoria, rispetto alla norma generale dell' art.16, comma 3, del D.Lgs. n. 472\97.

Quindi l'eventuale definizione agevolata per l'evasione fiscale contestata, non consentirebbe di evitare la sospensione dal relativo albo od ordine.

Tale disposizione sanzionatoria, particolarmente per le modalità della sua applicazione, è stata aspramente criticata dalla dottrina, sin dall'indomani della sua entrata in vigore soprattutto sotto il profilo costituzionale del diritto alla difesa, di fatto compromesso

dalla immediata esecutività della sanzione, applicata sulla mera contestazione del comportamento, prima della definitività del suo accertamento.

Si pensi all'ipotesi in cui la mera contestazione della violazione derivasse da dichiarazioni di qualcuno, che per cercare di evitare di saldare i compensi del professionista, asserisca falsamente di avervi già provveduto, o che, semplicemente, a distanza di tempo, faccia dichiarazioni errate: ne bastano 4 in 5 anni!

O semplicemente che un grosso studio professionale associato, per un mero errore di segreteria, abbia ommesso di registrare 4 piccoli pagamenti nell'arco di 5 anni (meno di uno all'anno), seppure perfettamente tracciati con bonifico bancario, e quindi comprovatamente da sanzionare.

Anche in questa ipotesi pena **in ogni caso la predetta sanzione per tutti i componenti dello studio associato, ex art. 12 comma septies, D.lgs 471\97 !.**

A fronte di un provvedimento di sospensione di tre giorni, inflitto dall'Agenzia delle Entrate, ex lege, prima della definitività dell'accertamento, risulta frustrato il diritto di difesa sancito dall'art. 24 Costituzione, non essendovi il tempo materiale per richiedere la sua sospensione alla Commissione Tributaria, competente a giudicare sulle sanzioni tributarie ex art. 19 lett.c) D.Lvo 546\92.

Inoltre siffatta normativa, che, come detto, ritengo in odore di incostituzionalità, in via generale per le modalità applicative, impatta fortemente sulle professioni costituzionalmente rilevanti, quali ad es. la professione medica e quella di difensore.

Si pensi ad un medico che il giorno prima di un importante intervento chirurgico venga raggiunto dalla sospensione professionale inflitta dalla Agenzia delle Entrate, o ad un avvocato penalista, che alla vigilia della discussione di udienza di un processo, da cui dipende la libertà di un individuo, sia inibito "fiscalmente" dal poterlo difendere.

Si ricorda che la rilevanza costituzionale delle professioni sanitarie e di quelle defensionali, non è a posta a tutela del professionista, ma a tutela dei diritti dallo stesso presidiati, ossia il diritto alla salute ex art. 32 Cost. ed il diritto alla difesa ex art. 24 Cost. dei cittadini.

Infatti negli esempi sopra esposti chi verrebbe pregiudicato e danneggiato non è tanto il professionista, ma il suo assistito, che, per ragioni tributarie, vedrebbe compromessi i diritti fondamentali alla salute ed alla difesa costituzionalmente garantiti .

Possono le ragioni di implacabile deterrenza Tributaria prevalere sul diritto alla salute ed alla difesa?

Credo che la Carta Costituzionale statuisca essa in modo chiaro il bilanciamento e la prevalenza dei diritti e degli interessi in gioco.

Inoltre gli effetti negativi della obbligatoria pubblicità sul sito dell'Ordine, resa prima che l'accertamento sia definitivo, contrastano anche con la disposizione ex Art. 9 lett b) L.23\14 per cui la delega vuole giustamente ... **prevedere l'obbligo di garantire l'assoluta riservatezza nell'attività conoscitiva e di controllo fino alla completa definizione dell'accertamento** .

Infine si dovrebbe comunque consentire che la definizione agevolata eviti tale sanzione.

Del resto risulterebbe altrimenti meno grave la stessa sanzione penale, per cui, a fronte della definizione del tributo, l'art. 13 del D.Lgs 74\2000 prevede

Art. 13. Circostanza attenuante. Pagamento del debito tributario

1. Le pene previste per i delitti di cui al presente decreto sono diminuite fino ad un terzo e non si applicano le pene accessorie indicate nell'articolo 12 se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari relativi ai fatti costitutivi dei delitti medesimi sono stati estinti mediante pagamento, anche a

seguito delle speciali procedure conciliative o di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie.

2. A tale fine, il pagamento deve riguardare anche le sanzioni amministrative previste per la violazione delle norme tributarie, sebbene non applicabili all'imputato a norma dell'articolo 19, comma 1.

2-bis. Per i delitti di cui al presente decreto l'applicazione della pena ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale può essere chiesta dalle parti solo qualora ricorra la circostanza attenuante di cui ai commi 1 e 2.

3. Della diminuzione di pena prevista dal comma 1 non si tiene conto ai fini della sostituzione della pena detentiva inflitta con la pena pecuniaria a norma dell'articolo 53 della legge 24 novembre 1981, n. 689. Art. 13. Circostanza attenuante. Pagamento del

Si riporta l'art.12 del D.Lgs 74\2000

La condanna per taluno dei delitti previsti dal presente decreto importa:

- a) l'interdizione dagli uffici direttivi delle persone giuridiche e delle imprese per un periodo non inferiore a sei mesi e non superiore a tre anni;*
- b) l'incapacità di contrattare con la pubblica amministrazione per un periodo non inferiore ad un anno e non superiore a tre anni;*
- c) l'interdizione dalle funzioni di rappresentanza e assistenza in materia tributaria per un periodo non inferiore ad un anno e non superiore a cinque anni;*
- d) l'interdizione perpetua dall'ufficio di componente di commissione tributaria;*
- e) la pubblicazione della sentenza a norma dell'articolo 36 del codice penale.*

2. La condanna per taluno dei delitti previsti dagli articoli 2, 3 e 8 importa altresì l'interdizione dai pubblici uffici per un periodo non inferiore ad un anno e non superiore a tre anni, salvo che ricorrano le circostanze previste dagli articoli 2, comma 3, e 8, comma 3.

2-bis. Per i delitti previsti dagli articoli da 2 a 10 del presente decreto l'istituto della sospensione condizionale della pena di cui all'articolo 163 del codice penale non trova applicazione nei casi in cui ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni: a)

l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore al 30 per cento del volume d'affari; b) l'ammontare dell'imposta evasa sia superiore a tre milioni di euro.

In sintesi, in caso di violazione penale, la definizione del tributo non comporta l'interdizione dallo svolgimento dell'attività, mentre la definizione di quattro fatture omesse dal professionista comporta in ogni caso la sospensione dalla professione con pubblicità sul sito internet dell'ordine: è evidente la irragionevole sproporzione

Si ritiene pertanto di suggerire che tale sanzione sia rimodulata nel senso della necessità della definitività dell'accertamento prima della sua applicazione, nonché dell'esclusione della fattispecie non intenzionale; infine deve essere stabilita la possibilità di evitarla con la definizione agevolata, altrimenti non vi sarebbe incentivo alla definizione stante la gravità degli effetti di una pubblicità comunque infamante.

Quindi si suggerisce la seguente modifica all'art.12 del D.Lgs. 18-12-1997, n. 471, abolendo quanto contenuto nelle parentesi quadre ed inserendo le parole in neretto:

*2-sexies. Qualora siano state **accertate definitivamente [contestate]** a carico di soggetti iscritti in albi ovvero ad ordini professionali, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni **intenzionali** dell'obbligo di emettere il documento certificativo dei corrispettivi compiute in giorni diversi, è disposta **[in ogni caso]** la sanzione accessoria della sospensione dell'iscrizione all'albo o all'ordine per un periodo da tre giorni ad un mese. In caso di recidiva, la sospensione è disposta per un periodo da quindici giorni a sei mesi. **[In deroga all'articolo 19, comma 7, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo]**. Gli atti di sospensione sono comunicati all'ordine professionale ovvero al soggetto competente alla tenuta dell'albo affinché ne sia data pubblicazione sul relativo sito internet. Si applicano le disposizioni dei commi 2-bis e 2-ter.*

Quindi si inserisca nell'art. 12 del D.Lgs. 18-12-1997, n. 471 il seguente comma:

2-opties La definizione agevolata impedisce l'irrogazione delle predette sanzioni accessorie.

Per ragioni analoghe anche la norma stabilita per gli esercenti commerciali ex art. 12 comma 2 del D.Lgs. 18-12-1997, n. 471 va modificata nel seguente modo

*2. Qualora siano state **accertate definitivamente [contestate]** ai sensi dell' articolo 16 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni **intenzionali** dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale compiute in giorni diversi, anche se non sono state irrogate sanzioni accessorie in applicazione delle disposizioni del citato decreto legislativo n. 472 del 1997, è disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da tre giorni ad un mese. **[In deroga all' articolo 19, comma 7, del medesimo decreto legislativo n. 472 del 1997, il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo.]** Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000 la sospensione è disposta per un periodo da un mese a sei mesi .*

ACCERTAMENTO

Art. 9. L. 23\14 Rafforzamento dell'attività conoscitiva e di controllo

1. Il Governo è delegato ad introdurre, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, norme per il rafforzamento dei controlli, secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

b) *prevedere l'obbligo di garantire l'assoluta riservatezza nell'attività conoscitiva e di controllo fino alla completa definizione dell'accertamento;* *prevedere l'effettiva osservanza, nel corso dell'attività di controllo, del principio di ridurre al minimo gli ostacoli al normale svolgimento dell'attività economica del contribuente, garantendo in ogni caso il rispetto del principio di proporzionalità; rafforzare il contraddittorio nella fase di indagine e la subordinazione dei successivi atti di accertamento e di liquidazione all'esaurimento del contraddittorio procedimentale;*

PROBLEMA DELLA SOSPENSIONE DEL PROFESSIONISTA

LA GARANZIA DELL'ASSOLUTA RISERVATEZZA CONTRASTA ANCHE CON L'ATTUALE SANZIONE EX ART.12 D.LGS. 471/97 DELLA SOSPENSIONE DALL'ORDINE O DALL'ALBO DI CUI SOPRA VENENDO APPLICATA PRIMA CHE L'ACCERTAMENTO SIA DEFINITIVO E CON PUBBLICAZIONE SUL SITO INTERNET DELL'ORDINE E DELL'ALBO

PROBLEMA DEL SEGRETO PROFESSIONALE

SI CHIEDE CHE L'AUTORIZZAZIONE A SUPERARE IL SEGRETO PROFESSIONALE SIA DATA NON DAL PM MA DAL GIP, IN CONTRADDITTORIO COL PROFESSIONISTA: MAGGIORE TUTELA DELLA RISERVATEZZA DEL CLIENTE

Si premette che la contabilità al professionista può sempre essere richiesta ed egli può sempre essere soggetto a verifica fiscale, ma occorrono maggiori garanzie per i cittadini per fare esaminare i loro fascicoli custoditi presso il professionista stesso (si pensi ad es. al livello di sensibilità costituito dagli appunti o dai documenti custoditi nei fascicoli degli avvocati).

Attualmente gli articoli 52 DPR 633\72 e 33 DPR 600\73 prevedono che qualora il professionista eccipisca il segreto professionale per fare visionare i fascicoli dei clienti sia il PM a dovere dare l'autorizzazione

Si ricorda che il segreto professionale è posto a tutela non del professionista ma del cittadino, che ha fatto affidamento su esso, nell'ambito del diritto di difesa costituzionalmente garantito ex art. 24 Cost.

Infatti per dare l'autorizzazione "a bucare" il segreto professionale il PM (cfr Sentenza N. 207\22\13 della CTP di Milano) dovrebbe valutare se sussistono indizi di irregolarità fiscale del professionista, che consentano di sacrificare il diritto alla riservatezza del cittadino nei confronti dei verificatori.

Tuttavia si sono riscontrati casi in cui il PM per autorizzare la visione dei fascicoli dei clienti presso gli avvocati ha del tutto omesso tale valutazione (si veda la predetta Sentenza N. 207\22\13 della CTP di Milano).

Il P.M. è un organo inquirente e non giudicante: le valutazioni di sussistenza del merito dovrebbero competere alla magistratura giudicante e non a quella inquirente.

SOLUZIONE

Si propone che, modificando l'art.52 DPR 633\72 (richiamato dall'art. 33 DPR 600\73):

1 la competenza a dare l'autorizzazione a superare il segreto professionale nelle indagini fiscali per fare visionare i fascicoli dei clienti ai verificatori (GdF, Agenzia Entrate etc) sia attribuita al Giudice (GIP) e non al Pubblico Ministero (come invece oggi accade)

2 sia richiesta la sussistenza di gravi indizi di irregolarità fiscale da parte del professionista, da valutarsi in contraddittorio con lo stesso

Ciò per maggiore tutela delle ragioni di riservatezza dei cittadini che confidano sul segreto professionale.

PROBLEMA DEI TEMPI DI DURATA DELL'ACCESSO E DELL'ACCERTAMENTO

La delega stabilisce di ...prevedere l'effettiva osservanza, nel corso dell'attività di controllo, del principio di ridurre al minimo gli ostacoli al normale svolgimento dell'attività economica del contribuente, garantendo in ogni caso il rispetto del principio di proporzionalità;

CRITICITA' :

TERMINE PRESENZA IN SEDE DEI VERIFICATORI

PROBLEMA DI DURATA DELL'INTERO PROCEDIMENTO EX L. 241\90 (QUESTIONE DIVERSA DALLA DECADENZA DELL'ACCERTAMENTO STESSO).

L'art. 12 dello Statuto del Contribuente prevede che la permanenza degli operatori in caso di verifica presso il contribuente non possa superare un numero determinato di giorni, che, per le imprese in contabilità semplificata ed i lavoratori autonomi, devono essere contenuti nell'arco di un periodo di tre mesi.

Inoltre lo stesso accertamento una volta iniziato dovrebbe concludersi, come ogni procedimento amministrativo ex L.241\90, entro un periodo autoregolamentato (a priori) dalla stessa P.A.

In primis, occorrerebbe stabilire espressamente anche per gli altri contribuenti “maggiori” l’arco del periodo (es quattro mesi) in cui contenere tale presenza dei verificatori

In secundis, stante la giurisprudenza sulle conseguenze in caso di violazione dei termini, sarebbe opportuno sancire espressamente in caso di violazione dei termini, sia di permanenza dei verificatori, sia di conclusione dell’intero procedimento ex L. 24 1\90, la nullità dell’accertamento

Si suggerisce quindi di inserire alla fine dell’art.12 comma 5 L. 212\2000 il seguente periodo:

La violazione dei predetti termini comporta la nullità dell’accertamento, così come la violazione dei termini stabiliti ai sensi dell’art. 2 della L. N. 241 del 7-8-1990 per la conclusione dell’intero procedimento di accertamento.

TRACCIABILITA’ E POS

f) rafforzare la tracciabilità dei mezzi di pagamento per il riconoscimento, ai fini fiscali, di costi, oneri e spese sostenuti, e prevedere disincentivi all'utilizzo del contante, nonché incentivi all'utilizzo della moneta elettronica;

IL POS obbligatorio non risolve nulla: è solo un finanziamento indiretto al sistema bancario.

L’art. 15, comma 4 del DL 179\12, (come modificato dall’ art. 9, comma 15-bis, D.L. 150\13 e smi ex L. 15\14) ha disposto che:

“A decorrere dal 30 giugno 2014, i soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, anche professionali, sono tenuti ad accettare anche pagamenti effettuati attraverso carte di debito. Sono in ogni caso fatte salve le disposizioni del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231. ”.

Ai sensi del DM attuativo emanato in data 24\1\14 solo sino ad €. 30 si potrà non essere obbligati ad accettare il pagamento a mezzo POS.

Quindi i soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, tra cui anche i liberi professionisti, che operano sul territorio nazionale, saranno costretti dotarsi di un terminale.

L'utilizzo del POS, oltre all'eventuale costo di installazione, di acquisto o di noleggio, prevede comunque la corresponsione di una percentuale su ogni transazione effettuata.

L'adozione del POS è stata motivata dal Governo ... *Considerato che l'uso del contante comporta per la collettività rilevanti costi legati alla minore tracciabilità delle operazioni e al conseguente maggior rischio di elusione della normativa fiscale e antiriciclaggio, nonché costi anche per gli esercenti, legati sia alla gestione del contante sia all'incremento di rischio di essere vittime di reati.* (così testualmente il DM 24\1\14)

Va, tuttavia, notato che, ai fini della tracciabilità dei pagamenti era ampiamente sufficiente il già esistente divieto di procedere a pagamenti in contanti per importi pari o superiore a euro mille e che, del resto, l'obbligo del POS non abolisce la possibilità di ricevere il pagamento in contanti sino all'importo consentito dalla citata legge 231\07 ex art.49.

L'obbligatorio utilizzo di assegni bancari o circolari non trasferibili o di bonifico per importi pari o superiore a euro mille consente già la piena riscontrabilità di ciascun singolo pagamento ricevuto dai professionisti.

L'obbligo dell'oneroso POS, che scatterà a fine giugno, è, quindi, un vincolo gravoso del tutto illogico e privo di concreta utilità ai fini della tracciabilità, a spese di tutti i professionisti e degli operatori economici obbligati, che dovrebbero essere lasciati liberi di offrire facoltativamente tale ulteriore modalità di pagamento alla clientela.

Riteniamo che questa disposizione sia un vero e proprio ingiustificato aiuto di Stato indiretto al sistema bancario italiano, e che crei considerevoli ostacoli alla libertà di azione economica, alla concorrenza ed alla libertà di stabilimento e di prestazione di servizi in Italia anche nei confronti dei professionisti di altri stati UE.

Pertanto utilizzando la legge delega 23\14 ex art.9 lett c per la razionalizzazione dei sistemi di tracciabilità si suggerisce che l'art. 15, comma 4 del DL 179\12 sia abrogato.

“DISPOSIZIONI ANTIELUSIVE” ART. 5 L. 23\14 (Dr. Marcello MANNUCCI)

ABUSO DEL DIRITTO

Com'è noto, l'art.37 bis DPR 600/73, statuisce, ai commi primo e secondo, l'inopponibilità all'Amministrazione finanziaria degli atti, fatti e dei negozi, anche fra loro “collegati”, privi di valide ragioni economiche, finalizzati ad aggirare obblighi/divieti previsti dall'ordinamento tributario ed ad ottenere riduzioni di imposte/rimborsi, altrimenti indebiti.

Il comma terzo della prefata disposizione subordina, però, l'applicazione di tale statuizione a quegli atti/fatti/negozi che si sono materializzati in una o più delle operazioni individuate nel terzo comma dalla lettera A sino alla F quater, ovvero,

sostanzialmente, trasformazioni/conferimenti societari, cessione di crediti/eccedenze d'imposta, plusvalenze (art.81 Tuir), pattuizioni intercorse fra società collegate/controllate ex art. 2359 c.c., operazioni ascritte a società con sede legale in Stati non comunitari.

In merito alla nozione ontologica di "Elusione fiscale" la recente giurisprudenza della Corte di Cassazione, con esplicito richiamo ai principi costituzionali che informano l'ordinamento tributario italiano, precipuamente l'art. 53 primo comma (capacità contributiva) e secondo comma (progressività dell'imposizione), ha fatto discendere l'esistenza di un principio generale antielusivo in base al quale diviene sanzionabile l'uso distorto di strumenti giuridici volto a conseguire indebiti vantaggi fiscali. (Cass.SU. 23 dicembre 2008 n°30055 e Cass. SU. 23 dicembre 2008 n°30057).

L'art. 5 della Legge delega N. 23\14 enuclea i principi e le definizioni in tema di abuso del diritto.

Riteniamo positiva la traduzione in norma di tali principi perché ciò darebbe certezza giuridica al sistema, rendendo possibile una corretta applicazione della norma antielusiva anche ad un insieme più ampio di quello oggi indicato nel comma terzo dell'art.37 bis, ma in un quadro di ben delineata e predefinita certezza delle fattispecie interessate.

L'introduzione sistematica nel diritto tributario vigente dei principi enunciati dalla Legge delega 23\14 potrà verosimilmente avvenire attraverso una nuova formulazione dell'art 37 bis DPR 600/73, evidenziando, dopo le fattispecie già previste, l'operatività del principio generale antielusivo, che da un lato dia certezza alle operazioni ritenute legittime e dall'altra consenta per gli Organi accertatori di ricostruire/ricondurre non solo in astratto ma nell'ambito di vero e proprio "nomen juris" quindi, normativamente riconosciuto, fattispecie qualificabili e probate come elusive.

RISCOSSIONE (Avv. Francesco BOETTO)

ESECUZIONE E PIGNORAMENTO PRESSO TERZI (in particolare presso la Banca)

Ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. e) della Legge Delega 23\14 “*il Governo e' delegato ad introdurre [...] norme per il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, assicurando la terzietà dell'organo giudicante, nonché per l'accrescimento dell'efficienza nell'esercizio dei poteri di riscossione delle entrate, secondo i seguenti principi e criteri direttivi: [...] e) contemperamento delle esigenze di efficacia della riscossione con i diritti del contribuente [...]*”.

In conformità a tale delega, si suggerisce una modifica dell'art. 57 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, volta ad ottenere un ampliamento delle garanzie poste a tutela del contribuente, pur nel rispetto delle esigenze di efficienza e celerità che, inevitabilmente, devono continuare a caratterizzare la fase di riscossione.

Ad oggi, l'art. 57 del D.P.R. 602/1973, rubricato “*opposizione all'esecuzione ed agli atti esecutivi*” dispone che “*non sono ammesse: a) le opposizioni regolate dall'articolo 615 del codice di procedura civile, fatta eccezione per quelle concernenti la pignorabilità dei beni*”.

La disposizione in esame circoscrive la possibilità di proporre opposizione, ai sensi dell'art. 615 c.p.c., ai soli casi in cui oggetto dell'esecuzione siano beni impignorabili (es. beni di prima necessità, aventi particolare valore morale, *etc*). Ciò disconosce, di fatto, una tutela per quelle ipotesi, non rare, in cui la pretesa dell'Agente risulti priva di presupposti, vuoi in ragione della sopravvenienza di un provvedimento giudiziario che ha disposto l'annullamento (o la sospensione) dell'accertamento posto in esecuzione, vuoi a causa della presenza, nella pretesa avanzata dall'Agente, di un errore di calcolo che ne inficia la correttezza.

In tali casi, allo stato attuale, il contribuente, vista la modesta portata dell'opposizione azionabile davanti al giudice ai sensi dell'art. 57, non possiede

un'adeguata capacità di reazione nei confronti dell'attività posta in essere dall'Agente di riscossione, potendo contare, in sostanza, solamente sulla possibilità di avanzare richiesta di risarcimento dei danni ai sensi dell'art. 59.

Detto ultimo espediente, tuttavia, proprio in ragione della sua natura di rimedio "postumo", rischia sovente di tradursi in un provvedimento *inutiliter datum*, atteso che nelle more del suo accoglimento la situazione finanziaria del contribuente può risultare compromessa dalla stessa esecuzione della pretesa (si pensi al soggetto che, a causa del pignoramento della provvista presente presso c/c, si vede revocato il proprio fido bancario, con tutte le prevedibili conseguenze del caso).

SOLUZIONE:

Per colmare questo *deficit* **occorrerebbe inserire**, nell'ambito dell'art. 57, (perlomeno) **due ulteriori deroghe al generale divieto di proporre opposizione** ex art. 615 c.p.c., ammettendo espressamente tale facoltà anche:

a) nei casi di sussistenza di titolo giudiziale che abbia annullato o sospeso l'accertamento posto in esecuzione;

b) in caso di sussistenza di errore di calcolo (eventualmente potrebbe essere introdotta una soglia minima di tolleranza al di sotto della quale l'errore non è rilevabile mediante la procedura in parola).

Sarebbe altresì opportuno provvedere ad una riforma delle disposizioni particolari in materia di espropriazione presso terzi ed, in particolare, dell'art. 72 *bis*, dedicato al "*pignoramento dei crediti verso terzi*".

Detta norma prevede che "*salvo che per i crediti pensionistici e fermo restando quanto previsto dall'articolo 545, commi quarto, quinto e sesto, del codice di procedura civile, e dall'articolo 72-ter del presente decreto, l'atto di pignoramento dei crediti del debitore verso terzi può contenere, in luogo della citazione di cui all'articolo 543, secondo comma, numero 4, dello stesso codice di*

procedura civile, l'ordine al terzo di pagare il credito direttamente al concessionario, fino a concorrenza del credito per cui si procede:

a) nel termine di sessanta giorni dalla notifica dell'atto di pignoramento, per le somme per le quali il diritto alla percezione sia maturato anteriormente alla data di tale notifica;

b) alle rispettive scadenze, per le restanti somme”.

Quindi il sistema attuale consente al concessionario di farsi trasferire direttamente dal terzo (banca) le somme eseguite, senza alcun controllo da parte del giudice dell'esecuzione, ciò anche nel caso in cui il contribuente avesse ottenuto nel frattempo una sentenza che avesse annullato l'accertamento.

SOLUZIONE

Ferma restando la necessità di ampliare i casi di opposizione all'esecuzione, come sopra proposto, si potrebbe tornare al sistema per cui è il Giudice dell'Esecuzione ad assegnare la somma pignorata in un' apposita udienza, oppure, al fine di lasciare la struttura dell'esecuzione autogestita in via amministrativa dal Concessionario, si dovrebbe prevedere la possibilità di reazione al contribuente ingiustamente escusso.

In particolare si propone di modificare il procedimento per il trasferimento delle somme da parte del terzo (es. la Banca), mediante l'introduzione di un termine dilatorio, decorrente dalla notifica del pignoramento al contribuente, prima che avvenga il trasferimento delle somme pignorate presso la Banca, che nel frattempo dovrà custodirle.

Pertanto, dopo la notifica del pignoramento al terzo ed al debitore, dovrebbe essere il concessionario a comunicare al terzo la data della notifica al debitore, affinché, decorso il termine dilatorio, il terzo possa procedere al trasferimento delle somme, congelate a far data dalla precedente notifica del pignoramento.

Occorrerebbe prevedere l'istituzione di un termine minimo (pari a circa 30 giorni) tra la notifica al debitore e l'obbligo di attivazione del terzo, così da

assicurare il decorso di un lasso di tempo utile per l'avanzamento, da parte del debitore/contribuente, di eventuali contestazioni (limitate, nel senso sopra indicato, per quanto riguarda l'oggetto) in ordine alle pretese formulate dall'Agente.

Qualora detto lasso di tempo decorra senza l'avanzamento di opposizione da parte del contribuente, il terzo avrà facoltà di dare seguito all'ordine di pagamento formulato dal concessionario.

In caso di opposizione, da introdursi con ricorso al Giudice dell'Esecuzione e da notificarsi al terzo ed al concessionario, il terzo (banca) custodisce ma non trasferisce le somme sino alla data dell'udienza fissata dal giudice; in tale udienza l'assegnazione seguirebbe il normale iter stabilito dall'art. 543 cpc, con condanna alle spese del contribuente in caso di opposizione infondata.

Le modifiche di cui sopra comporterebbero, a fronte di un minimo differimento del pagamento, un notevole aumento delle garanzie a tutela del contribuente, riducendo notevolmente il rischio di errori e travisamenti che si rivelano spesso particolarmente pregiudizievoli poiché di complessa e comunque non rapida correzione da parte del concessionario della riscossione.

RISCOSSIONE (dott. Marcello MANNUCCI)

ART 85 DPR 602/73 Assegnazione dell'immobile allo Stato.

1. Se il terzo incanto ha esito negativo, il concessionario, nei dieci giorni successivi, chiede al giudice dell'esecuzione l'assegnazione dell'immobile allo Stato per il minor prezzo tra il prezzo base del terzo incanto e la somma per la quale si procede, depositando nella cancelleria del giudice dell'esecuzione gli atti del procedimento.

2. Il giudice dell'esecuzione dispone l'assegnazione, secondo la procedura prevista dall'articolo 590 del codice di procedura civile. Il termine per il versamento del prezzo per il quale è stata disposta l'assegnazione non può essere inferiore a sei mesi.

3. In caso di mancato versamento del prezzo di assegnazione nel termine, il processo esecutivo si estingue se il concessionario, nei trenta giorni successivi alla scadenza di tale termine, non dichiara, su indicazione dell'ufficio che ha formato il ruolo, di voler procedere a un ulteriore incanto per un prezzo base inferiore di un terzo rispetto a quello dell'ultimo incanto. Il processo esecutivo si estingue comunque se anche tale incanto ha esito negativo .

PROBLEMA

Per l'Art. 85 del DPR 602/73 il G.E. (giudice dell'esecuzione), se richiesto, dispone l'assegnazione dell'immobile allo Stato nel caso di esito negativo del terzo incanto, a condizione che entro un termine lo Stato versi il prezzo stabilito dalla predetta disposizione (minor prezzo tra il prezzo base del terzo incanto e la somma per la quale si procede).

Si evidenzia che in caso di mancato versamento del prezzo di assegnazione nel termine ed esito negativo dell'eventuale quarto incanto il **processo esecutivo si estingue**.

Quindi in caso di "assenza" di acquirenti privati anche dopo l'eventuale quarto incanto la procedura si estingue e l'immobile ritornerebbe, inevitabilmente, nella piena disponibilità del debitore escusso.

Il tutto con evidente spreco di tempo, di denaro pubblico (l'Agente della riscossione, in ogni caso verrebbe ristorato delle spese di procedura complessivamente sostenute e degli aggi cartellati), e di palese vanificazione del fine stesso dell'espropriazione fiscale.

Inoltre potrebbe essere iniqua la previsione dell'assegnazione dell'immobile allo Stato per il minor prezzo tra il prezzo base del terzo incanto e la somma per la quale si procede.

SOLUZIONE

Si propone pertanto, l'introduzione nell'art. 85 della previsione che la procedura si estingua con l'assegnazione del bene immobile al demanio statale, inoltre dovrebbe essere prevista altresì la riduzione del debito tributario in capo al contribuente espropriato, in misura pari al valore del prezzo base dell'ultimo incanto andato deserto ed un credito di imposta per l'eventuale maggiore differenza.

RIFORMA REGISTRO EX ART. 13 L. 23\2014

Art. 13. Razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette

Omissis.

2. Il Governo è delegato, altresì, ad introdurre, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, norme per la revisione delle imposte sulla produzione e sui consumi, di cui al testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, delle imposte di registro, di bollo, ipotecarie e catastali e delle altre imposte di trascrizione e di trasferimento, nonché delle imposte sulle concessioni

governative, sulle assicurazioni e sugli intrattenimenti, secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

a) semplificazione degli adempimenti e razionalizzazione delle aliquote;

b) accorpamento o soppressione di fattispecie particolari;

c) coordinamento con le disposizioni attuative della legge 5 maggio 2009, n. 42.

Tale delega consentirebbe di potere abrogare la solidarietà col soccombente per l'imposta di registro sulla sentenza per la parte vincitrice della causa.

Si eviterebbero situazioni inique per cui a fronte di una sentenza vittoriosa di condanna al pagamento di una somma rilevante nei confronti di un soccombente incampiente, si sia costretti a pagare l'imposta di registro spesso cospicua.

REVISIONE DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO (Dott. Marcello MANNUCCI)

Legge delega N. 23\14 art.10 comma I, lett.B) N. 8

“Rafforzamento della qualificazione professionale dei componenti delle Commissioni Tributarie, al fine di assicurarne, l'adeguata preparazione specialistica”

Si propone di includere nell'organico del ruolo dei giudici tributari, la riserva dei posti pari al 10% dei componenti, ai funzionari direttivi in pensione da almeno un anno, già in

organico presso le Agenzie fiscali, provenienti dalla terza area e muniti di diploma di laurea magistrale in scienze giuridiche/economiche, per i quali l'Amministrazione di provenienza attesti l'inesistenza di sanzioni disciplinari; tra di essi verrà data priorità a coloro che oltre ai predetti requisiti, siano muniti di titoli abilitativi professionali od universitari specialistici nelle materie economico/giuridiche.

CATASTO

L'art. 2 della legge 11 marzo 2014, n. 23 ha ad oggetto la Revisione del catasto dei fabbricati

Si tratta di un intervento molto atteso e auspicato, per mettere ordine in una materia che richiede l'integrazione di conoscenze plurisettoriali nelle aree delle professioni tecniche, giuridiche, economiche e fiscali.

L'attuale impianto normativo è caratterizzato dalle seguenti criticità:

- frammentarietà delle disposizioni
- incertezza del diritto
- scarsa efficacia anti elusiva
- scarsa efficacia nel favorire l'emersione degli immobili non censiti
- disomogeneità generata dalla coesistenza dei due sistemi di calcolo della consistenza nel passaggio dal numero di vani ai metri quadrati
- mancanza di tempestività e dinamicità nell'aggiornamento catastale e nella revisione degli estimi (in più o in meno) in ragione dei valori reali di mercato

- incoerenza dei dati planimetrici rispetto alla situazione reale
- difformità tra planimetrie catastali e progetti allegati ai titoli edilizi

Sotto il profilo fiscale, è bene ricordare che l'ultima revisione degli estimi risale al D.M. 20/01/1990; il tempo trascorso e le mutate condizioni del mercato immobiliare (e non solo) ne rendono assolutamente necessario un riallineamento, che li renda maggiormente congruenti con la realtà fattuale, anche ai fini dell'attuazione del principio di capacità contributiva ex art. 53 Cost.

Sotto il profilo tecnico, il passaggio dai vani catastali ai metri quadrati richiederebbe un nuovo sopralluogo.

Si potrebbe cogliere l'occasione per operare un rilievo che sia utile non solo al classamento ma, anche, all'adeguamento dei dati tecnici della "*scheda di dichiarazione*" rispetto alle nuove norme di settore introdotte successivamente al D.P.R. 1142/1949 e al D.M. 701/1994.

Un approccio pragmatico e coordinato, che coinvolga gli Ordini e collegi professionali nella designazione di professionisti stabilmente incaricati per il monitoraggio urbanistico edilizio (art. 2, comma 3, lett. c della delega), potrebbe dare finalmente soluzione a tutti i problemi mediante l'istituzione di un "**CASSETTO FISCALE DELL'IMMOBILE**".

Dal punto di vista normativo, per raggiungere questo risultato, è sufficiente modificare la scheda tecnica generale del fabbricato di cui all'allegato A al D.M. 701/1994 e quella prevista per le visure, attualmente gestite dal sistema informatico DOCFA, inserendo i seguenti dati aggiuntivi:

- *consistenza in metri quadrati e aggiornamento dei sistemi di calcolo della rendita* (al posto dei vani, sia nella scheda tecnica che nelle visure, rif. DPR 138/1998, art. 3, comma 1).
- *attestato di prestazione energetica* (rif. D.Lgs. 192/2005, art. 6, comma 2)
- *dichiarazione di conformità o di rispondenza degli impianti* (rif. D.M. 37/2008, art. 7, comma 6)
- *legittimità costruttiva e titoli edilizi* (concessione o licenza edilizia, permesso di costruire, DIA, SCIA, condoni e sanatorie)
- *vincoli storici o artistici (D.Lgs 42\04)*

In Italia, più che in altri Paesi, è importante il monitoraggio e la conservazione del patrimonio edilizio, anche per prevenire situazioni di rischio legate alla mancata conoscenza delle caratteristiche reali degli immobili in cui viviamo.

Quanto ai classamenti, si ritiene opportuno seguire la linea già tracciata per semplificare e coerentizzare il sistema, attualmente reso complesso dal grande numero di possibili posizioni, mediante la riduzione del numero delle classi e la loro corretta individuazione. Sarebbe sufficiente dare piena attuazione al D.P.R. 3 marzo 1998, n. 138 e, per gli immobili ad uso abitativo, individuare due classi “normale” e “di lusso”.

Per quanto riguarda il contenzioso, andrebbe incentivata una maggiore flessibilità dell'Amministrazione Finanziaria nel procedere alla revoca in autotutela di eventuali provvedimenti che risultassero ragionevolmente impropri o illegittimi.

Si ritiene che tale maggior flessibilità potrebbe determinare un notevole effetto deflattivo del numero di vertenze, che in una fase di rideterminazione dei valori catastali sarebbe, altrimenti, destinato ad aumentare notevolmente.

Dall'allineamento dei valori catastali a quelli reali di mercato conseguirà un aumento dell'ammontare delle imposte.

Per evitare un balzo in avanti della pressione fiscale, andrebbero parallelamente riviste le aliquote che sono oggi “tarate” sui bassi valori di riferimento degli immobili.

In generale, il riferimento al valore catastale dovrebbe essere comunque considerato alla stregua di una presunzione *juris tantum* suscettibile di prova contraria da parte del contribuente.

Infine, occorrerà porre la massima attenzione a che il sistema sia sensibile al contesto.

I valori catastali devono essere aggiornati costantemente, in modo da essere il più possibile allineati con il reale valore dell'immobile.

Al fine di ridurre i costi a carico del proprietario, sarebbe opportuno consentirne la totale detraibilità fiscale delle attività professionali e garantire, a coloro che procedono volontariamente alle verifiche, una percentuale di sconto sulla rendita catastale (es. 5%).

SEMPLIFICAZIONI FISCALI

(RIF. NORMATIVO ART.7-11 LEGGE 11 MARZO 2014 ,N.23).

PARTI GRUPPO DI STUDIO: Coordinatore Luigi Sacchitelli Dottore Commercialista

Francesco Cinaglia Ragioniere Commercialista

Francesco Gavotti Avvocato

1° PARTE : INTRODUZIONE A CURA DELL'AVV. FRANCESCO GAVOTTI

In punto “Semplificazione” la Delega, all’art. 7 prevede tra l’altro che il Governo provveda:

- a) *ad una revisione sistematica dei regimi fiscali vigenti;*
- b) *alla razionalizzazione degli adempimenti mediante eliminazione di duplicazioni in riferimento alla struttura delle addizionali regionali e comunali e mediante eliminazione di quei meccanismi che per effetto di tale razionalizzazione risultassero scarsamente poco utili per l’amministrazione finanziaria ai fini delle attività di controllo e di accertamento o comunque non conformi al principio di proporzionalità;*
- c) *alla revisione, sempre a fini di semplificazione, delle funzioni dei sostituti di imposta e di dichiarazione, dei centri di assistenza fiscale e degli intermediari fiscali con potenziamento dell’utilizzo di sistemi informatici.*

All’art. 11 la Delega ha altresì previsto l’introduzione di un modello di dichiarazione dei redditi precompilata quale elemento cardine della complessiva semplificazione “*in ragione della estesa platea di contribuenti complessivamente interessati da tale progetto innovativo*”.

Dato l’oggetto, si sottolinea l’esigenza di tipo sistematico che il processo di semplificazione delineato, per poter spiegare efficacia venga coordinato con la normativa sull’accertamento, con particolare riferimento alla disciplina dell’accertamento bancario, disciplinato in materia di imposte dirette dall’art. 32, comma 1 n. 2, del D.P.R. 600/1073 che prevede una presunzione legale relativa, che comporta l’inversione dell’onere della prova a carico del contribuente, stabilendo che **sono altresì posti come ricavi o compensi, i prelevamenti bancari, se il contribuente**

non ne indica il soggetto beneficiario e sempreché non risultino dalle scritture contabili.

Testualmente tale norma prevede che i dati, le notizie e i documenti acquisiti in sede di verifica “*sono posti a base delle rettifiche e degli accertamenti previsti dagli articoli 38, 39, 40 e 41 se il contribuente non dimostra che ne ha tenuto conto per la determinazione del reddito soggetto ad imposta o che non hanno rilevanza allo stesso fine; **alle stesse condizioni sono altresì posti come ricavi o compensi a base delle stesse rettifiche ed accertamenti, se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario e sempreché non risultino dalle scritture contabili, i prelevamenti o gli importi riscossi nell'ambito dei predetti rapporti od operazioni**”.*

Con riferimento alle movimentazioni in uscita dai conti, agli effetti dell'imposizione diretta, è stabilita pertanto una presunzione secondo la quale sono considerati ricavi i prelevamenti non giustificati, se il contribuente non indica il soggetto beneficiario dei fondi.

A fronte di tale previsione, che già comporta oggettive difficoltà a ricostruire dopo anni le movimentazioni, l'Amministrazione Finanziaria richiede anche la prova che le somme siano state effettivamente consegnate.

E' peraltro rilevante sottolineare in questa sede che la Commissione Tributaria del Lazio ha sollevato la questione di legittimità costituzionale sulla presunzione di compensi professionali fatta scattare a seguito di prelevamenti ingiustificati dai conti dei lavoratori autonomi. (a quanto consta l'udienza alla Consulta non è ad oggi ancora stata fissata).

Come noto, nel sistema attualmente vigente, la previsione normativa, per come strutturata, è fonte di rilevante contenzioso tributario sia in ragione della estrema difficoltà (se non impossibilità) della prova contraria per il contribuente poco attento ma

non evasore, sia per la linea di rigore seguita degli Uffici, sia, infine, per la esistenza di una giurisprudenza di merito e di legittimità non uniforme sul punto.

Ferme le riserve relative alla aderenza della norma alla Carta Costituzionale, si ritiene che la stessa, oltre a scontare in ogni caso criticità applicative con riferimento a tutti quei soggetti che adottano un sistema di contabilità ordinaria, sia a maggior ragione giuridicamente incompatibile rispetto ad un regime fiscale e ad un modello dichiarativo (la cui introduzione è prevista Legge Delega) che abbia come finalità principale la semplificazione delle procedure.

Per tale motivo si ritiene che, al fine di consentire effettiva operatività e utilizzo da parte del contribuente di regimi semplificati che, tra l'altro, prevedano il pagamento forfetario delle imposte, sia opportuna, se non necessaria, la esclusione espressa dell'applicazione di quanto previsto dall'art. 32, comma 1 n. 2, del D.P.R. 600/1073, almeno a dette tipologie di regimi.

2° PARTE: MODIFICA REGIME DEI MINIMI E INTRODUZIONI DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI PREDISPOSTA DALL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

A CURA DI LUIGI SACCHITELLI DOTTORE COMMERCIALISTA

PROPOSTE

MODIFICHE AL REGIME DEI NUOVI MINIMI

1) Si propone per il rilancio dell'occupazione di eliminare il divieto assoluto delle spese per lavoro dipendente ma che sia ammissibile una forma di apprendistato con oneri contributivi estremamente ridotti limitatamente ad un solo soggetto.

DICHIARAZIONE PRECOMPILATA PER I TITOLARI (PERSONE FISICHE) DELLA PARTITA IVA

La dichiarazione dei redditi predisposta direttamente dall'Amministrazione Finanziaria potrebbe raggiungere l'obiettivo di agevolare il contribuente, inteso come persona fisica titolare della partita Iva, nell'obbligo annuale della compilazione della dichiarazione dei redditi.

A questo nuovo servizio potrebbero aderire le persone fisiche titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo che conseguono ricavi o compensi non superiori ad Euro 60.000,00 su opzione attraverso la comunicazione del modello (AA9/11 dichiarazione variazione dati).

Le particolarità di tale nuovo servizio oltre alla dichiarazione dei redditi precompilata da parte dell'Amministrazione Finanziaria consisterebbero nell'eliminazione dell'obbligo dei registri Iva, delle scritture ausiliare e **nel fare obbligatoriamente transitare tutte le operazioni della propria attività d'impresa o professionale su un conto corrente dedicato, rimane solo l'obbligo di emettere la fattura sulla quale verrebbe indicata l'opzione a tale servizio.**

Inoltre il contribuente compilerebbe una speciale casella all'interno del conto corrente dedicato dove inserirebbe le spese sostenute durante l'anno: ad esempio le spese mediche, interessi passivi per il mutuo prima casa ecc.(si ricalca il quadro RP del modello unico) ed eventuali variazioni relative alle detrazioni dei familiari a carico. Entro il 28 febbraio l'istituto di credito invierebbe all'Amministrazione finanziaria il suddetto conto dedicato con tutti i movimenti annuali, unitamente alla speciale casella di cui sopra.

A questo punto sarà cura dell'Amministrazione Finanziaria inviare via email o via posta ordinaria entro il 30 aprile la dichiarazione precompilata, che, oltre a contenere la liquidazione dell'imposta dovuta, esporrebbe anche i dati già conosciuti come le detrazioni dei familiari a carico o altre tipologie di reddito come quelli fondiari.

Se la dichiarazione dovesse essere priva di alcuni elementi come per esempio altre tipologie di reddito o di spese sostenute, la cui documentazione non è stata ricevuta entro i termini di cui sopra il contribuente potrebbe affidarsi ad un professionista abilitato o ad un Caf per l'integrazione della dichiarazione precompilata e l'invio della stessa all'Agenzia delle Entrate.

Osservazioni finali

La dichiarazione dei redditi precompilata pertanto verrebbe inviata ai contribuenti, come già avviene in Francia dal 2006, con l'ulteriore vantaggio che si eliminerebbero i margini di errore formale previsti dai controlli 36-bis e ter del D.p.r. 600/1973.

3° PARTE : MODIFICHE AI REGIMI DI CONTABILITA' SEMPLIFICATA E ALLE LIQUIDAZIONI TRIMESTRALI DELL'IVA (A CURA DI FRANCESCO CINAGLIA RAGIONIERE COMMERCIALISTA)

Nel solco delle semplificazioni, sicuramente un ruolo importante va assegnato all'allargamento della platea di contribuenti che possono optare per il regime contabile delle imprese minori (c.d. contabilità semplificata) e, con l'occasione, si potrebbe prevedere la possibilità di dedurre fiscalmente i costi dei beni strumentali deducibili immediatamente, evitando la procedura di ammortamento, elevando l'attuale limite di €516,45 ad almeno €1.000,00.

Si tratterebbe di disposizioni che, se lette in un'ottica più ampia, seguono la via già tracciata da alcuni anni, e cioè la volontà del legislatore di slegare, quanto più possibile, da onerosi adempimenti contabili-fiscali le imprese e i lavoratori autonomi di piccole-medie dimensioni, in modo che gli stessi, essendo più "liberi", si possano dedicare con maggior profitto allo sviluppo delle proprie attività.

La Legge del 11 marzo 2014 n. 23, all'Articolo 11 delega Il Governo, tra l'altro, all'istituzione di regimi semplificati per i contribuenti di minori dimensioni, con

agevolazioni in favore dei soggetti che sostengono costi od oneri per il ricorso a mezzi di pagamento tracciabili, coordinandoli con analoghi regimi vigenti.

In tal senso si propone di elevare il limite massimo di ricavi per l'accesso al regime semplificato fissato, rispettivamente, a 400.000 euro, nel caso di attività di prestazione di servizi e 700.000 euro negli altri casi, ad un nuovo limite molto superiore per tutti i contribuenti, che effettuino i pagamenti relativi ai costi e alle spese inerenti l'esercizio dell'attività, mediante mezzi di pagamento tracciati.

Inoltre al fine di armonizzare la disciplina delle Imposte Dirette con quella dell'Imposta sul Valore Aggiunto occorrerebbe definitivamente stabilire un collegamento tra quanto previsto dall'art. 18 del D.P.R. 600/73 e i limiti di cui all'art. 7, D.P.R. n. 542/1999.

Ringrazio dell'attenzione ed a nome dell'*Associazione dei Master in Diritto Tributario dell'Università di Genova* auguro alla Commissione ed al Governo un proficuo lavoro.

Genova 6 maggio 2014

Avv. Stefano BETTI