



**COMMISSIONE FINANZE E TESORO**  
**SENATO DELLA REPUBBLICA**

**ESAME DEGLI SCHEMI DI DECRETI LEGISLATIVI IN  
ATTUAZIONE DELLA LEGGE N. 23 DEL 2014 “DELEGA  
AL GOVERNO PER UN SISTEMA FISCALE PIU’ EQUO,  
TRASPARENTE E ORIENTATO ALLA CRESCITA”**

Atto del Governo n. 161, Misure per la crescita e la internalizzazione delle imprese.

Atto del Governo n. 162, Trasmissione telematica delle operazioni IVA.

Atto del Governo n. 163, Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente

**Roma, 14 MAGGIO 2015**

## Atto del Governo n. 161, Misure per la crescita e la internalizzazione delle imprese.

La ripresa del nostro Paese passa anche attraverso la razionalizzazione delle norme fiscali e tributarie con un orientamento rivolto all'internalizzazione e all'integrazione con i vari mercati mondiali.

Una legiferazione "frenetica" ed in continua evoluzione non contribuisce alla stabilità dell'ordinamento giuridico; tra cui quello tributario e fiscale, per non parlare di quello civile con i suoi tempi e relative incertezze. Comportamenti di questo tipo hanno contribuito, insieme con altri, a far venire meno l'interesse degli investitori esteri. Necessita pertanto una legislazione "stabile" nel tempo, che dia certezze e coerenza nei suoi orientamenti, per dar seguito anche ad investimenti importanti e duraturi nel medio e lungo periodo.

Altro punto generale da migliorare è dato dal numero degli adempimenti amministrativi richiesti dal ns. sistema e dai relativi costi che rendono il ns. Paese oltremodo poco attraente, oltre che per la fiscalità diretta, anche per i costi necessari e dovuti dalla fiscalità indiretta, i c.d. costi di *compliance*.

Per quanto brevemente premesso, si deve accogliere positivamente il **nuovo interpello** – sui nuovi investimenti – introdotto dall'art. 2 dello schema di decreto legislativo che non sostituisce ma integra quanto già normato dal nuovo art. 31-ter del D.P.R. n. 600 del 1973. Volendo stimolare investimenti di provenienza estera è condivisibile anche la rivisitazione del comma 2 dell'art. 96 del TUIR, in merito agli interessi passivi.

Con l'evoluzione costante dell'informatizzazione e dello scambio di dati, anche tra gli Stati a seguito di accordi internazionali, l'istituto del **consolidato nazionale**, alla luce degli art. 117 e seguenti del TUIR va verso una semplificazione degli adempimenti fiscali; così come per la futura **dichiarazione unica** per le **stabili organizzazioni** in Italia di soggetti non residenti, art. 153 e seguenti.

Per un rilancio dei consumi e delle attività anche nazionali, si accoglie con favore la rimodulazione delle **spese di rappresentanza**<sup>1</sup> che, avendo già a garanzia della spesa stessa il criterio dell'inerenza e della congruità<sup>2</sup>, con l'innalzamento delle percentuali di deducibilità da calcolarsi sui ricavi potrà contribuire ad un aumento interno dei consumi, questo anche in funzione di una rivisitazione, verso l'alto, del valore unitario dei beni distribuibili gratuitamente.

Purtroppo dopo anni di crisi si deve anche prendere in considerazione la rimodulazione dei debiti omologati ai sensi dell'art. 182-bis del R.D. n. 267/1942 e quindi riconoscere la perdita su crediti con il novellato art. 101, comma 5 del TUIR.

---

<sup>1</sup> Art. 108 del TUIR.

<sup>2</sup> DM del 19 novembre 2008, art. 1 comma 1 e 2

A.N.CO.T. non ritiene valido il riconoscimento dell'automatica deducibilità di tali perdite dal momento della data d'iscrizione nel registro delle imprese. Proprio per i requisiti di certezza e precisione si ritiene più corretto prendere in considerazione la data in cui il professionista attesti, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett d) del R.D. n. 267/1942, la perdita di detto credito. Viceversa, in un'ottica di semplificazione e diminuzione dei costi indiretti della fiscalità, si plaude per il recepimento delle indicazioni già fornite dall'Amministrazione finanziaria, in merito alle perdite su crediti di piccola entità, fiscalmente deducibili nei sei mesi anche se si auspica un maggiore valore deducibile.

## Atto del Governo n. 162, Trasmissione telematica delle operazioni IVA

Facendo riferimento alla memoria già depositata nella precedente audizione del 24 luglio 2014: *“Per una vera semplificazione, A.N.CO.T. è favorevole anche al principio (articolo 1, c. 1. let. b) della legge delega, secondo il quale i decreti delegati devono essere adottati seguendo criteri di **semplicità degli adempimenti contabili e degli obblighi dichiarativi**, come anche al rispetto del presupposto di collaborazione **prevedendo ed estendendo le forme di contraddittorio** che precedono l'emissione dell'atto di accertamento. Assolutamente d'accordo con gli intenti occorre, tuttavia, prendere atto che, attualmente, le uniche forme vere di semplificazione degli adempimenti amministrativi di versamento o dichiarativi possono emergere solamente dall'eliminazione di adempimenti o parte di essi<sup>3</sup>.*

*Per gli adempimenti amministrativi, **A.N.CO.T. auspica, inoltre, che nell'obiettivo di generalizzazione della compensazione** e, quindi, del principio dell'estensione dell'istituto della compensazione anche ad altri tributi per cui ora è esclusa, sia prevista l'eliminazione degli ostacoli ingiustificati alla compensazione, quale è il visto di conformità con un allargamento della platea dei professionisti abilitati; salva, in alternativa, l'eventuale **abrogazione del medesimo visto** per tutte le imposte oggetto di compensazione e arrivare a una diminuzione della fiscalità indiretta data dal maggior costo degli adempimenti amministrativi che gravano sui contribuenti. **Fatturazione elettronica, tracciabilità bancaria, abrogazione della responsabilità solidale fiscale, semplificazione degli elenchi Intrastat, deducibilità degli interessi passivi per tutti<sup>4</sup>, revisione dei coefficienti di ammortamento<sup>5</sup>, sistemi contabili semplificati integrati** e in base al principio di cassa, daranno quelle certezze e quella trasparenza, nella semplificazione, che molti contribuenti onesti si aspettano da uno Stato civile che detti regole giuste, imparziali e che persegua l'evasione come un male per tutta la società. A tal fine la “misurazione dell'evasione fiscale”, così come già disposto dalla delega e prevedendo la pubblicazione annuale della stima del **TAX GAP insieme con il rapporto annuale delle TAX EXPENDITURES**, contribuirà ad **aumentare una cultura della tax compliance.**”*

---

<sup>3</sup> il fascicolo I per la compilazione di Unico Persone Fisiche è composta da 111 pagine, il fascicolo II è composto da 48 pagine, il III fascicolo è composto da ulteriori 90 pagine. Pertanto una persona fisica con diversi redditi dovrebbe leggersi solitamente 249 pagine, più le varie circolari e risoluzioni. Fonte sito Agenzia delle Entrate.

<sup>4</sup> Per le società vige il vincolo della deducibilità degli interessi nella misura del 30% sul R.O.L. (risultato operativo lordo)

<sup>5</sup> Siamo rimasti fermi ai coefficienti previsti dal D.M. del 31 dicembre 1988

## Analisi dello schema di decreto legislativo

In un'ottica di una più moderna *compliance* e al fine di mettere a disposizione del contribuente, in via telematica, le informazioni acquisite (c.d. cassetto fiscale) la vera semplificazione non passa certo per il 730 precompilato che tante ansie e problemi ha creato in un settore che aveva trovato il suo equilibrio, ma passa sicuramente per la fatturazione elettronica.

La fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione ha fatto da "apripista" ed è alla base del presente schema; gli operatori professionali e lo stesso mercato hanno già dato i primi segnali di un forte interessamento.

A.N.CO.T. accoglie con interesse e piacere il dettato dello schema di decreto legislativo, avendone già condiviso e proposto gli indirizzi nei tavoli Ministeriali preparatori per la riforma del fisco che sono stati propedeutici anche per l'attuale Legge 23/2014. Con tale normativa si dà attuazione a una vera rivoluzione copernicana in quanto, con un solo adempimento – telematico – sarà possibile assolvere a vari obblighi amministrativi con un *modus operandi* che crea certezza tra gli stessi operatori economici e con semplificazioni di sistema; essendo automatizzate e quindi assolvendo in maniera inconsapevole agli obblighi fiscali relativi allo spesometro<sup>6</sup>, black list<sup>7</sup> e comunicazioni Intrastat<sup>8</sup>. Il prevedere al contempo l'introduzione della nuova normativa per opzione<sup>9</sup> creerà quella stessa *compliance* che se dettata da una norma stabile, nel tempo, potrà solo che aver il consenso di una platea sempre più vasta nel tempo. La medesima procedura, telematica, applicata ai corrispettivi<sup>10</sup> e/o ai distributori automatici non può che essere presa in considerazione che positivamente. Le agevolazioni e i minor adempimenti sono comunque dovuti essendo già acquisite e disponibili le stesse informazioni da parte della Pubblica amministrazione, questo anche con riferimento alla Legge 27 luglio 2000, n. 212 recante "disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente". Speriamo che sia solo l'inizio di una attuazione per una Legge che ha oltre 15 anni e che è stata sempre disattesa, specie per quanto riguarda la non retroattività della normativa fiscale. Allo stesso tempo sono da apprezzare le altre proposte che vorrebbero l'attuale Legge 212/2000 con rango costituzionale.

Ritornando su quanto oggetto della presente, auspichiamo che l'art. 4 dello schema di decreto legislativo possa rivolgersi in futuro ad una platea sempre più ampia di contribuenti. Il venir meno di alcuni adempimenti fiscalmente obbligatori e la gratuità del servizio porteranno ad una diminuzione degli oneri riflessi, indiretti, della stessa fiscalità che oggi contribuiscono ad un costo indiretto ed eccessivo per i contribuenti, anche con riferimento ai costi per le risorse umane per l'assolvimento degli adempimenti stessi, registrazioni contabili<sup>11</sup>. Ulteriori risparmi possono derivare anche dalla mancata necessità di garanzie e/o di visti di conformità per i rimborsi I.V.A., nonché in termini di risparmi generali sui costi di gestione aziendale.

Posto che, il contribuente potrà anche rendersi trasparente e virtuoso con la tracciabilità delle stesse operazioni finanziarie rilevanti ai fini I.V.A., art. 3 dello schema di decreto legislativo, e quindi vedersi diminuito di un anno il tempo utile dell'accertamento; di seguito vengono

---

<sup>6</sup> art. 21 del DL n. 78/10

<sup>7</sup> art. 11, comma 1, del dl n. 40/10

<sup>8</sup> art. 50, comma 6, del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331

<sup>9</sup> salvo l'obbligatorietà per i distributori automatici, vedi infra

<sup>10</sup> art. 24 del D.P.R. 633/72

<sup>11</sup> artt. 23 e 25 del D.P.R. 633/1972

proposte due integrazioni. Si auspica un bonus fiscale, **credito d'imposta**, per coloro, contribuenti, che vorranno investire nell'aggiornamento tecnologico per macchine e linee telematiche performanti. Allo stesso tempo si auspica l'inserimento di una percentuale, di una soglia, per la tracciabilità che non potrà riguardare la totalità delle operazioni poste in essere. Dalla lettura dell'attuale art. 3, comma 1, lettera d) la riduzione di un anno si applicherà *“solo per i soggetti che garantiscano la tracciabilità dei pagamenti dagli stessi ricevuti ed effettuati nei modi che saranno stabiliti con il successivo decreto legislativo”*. Sul punto auspichiamo che venga data, in maniera marginale, la possibilità di poter incassare e/o pagare o per importo minimo determinato (oggi la tracciabilità è già fissata per Legge ad euro 1.000) o prevedendo una **franchigia sul totale degli incassi totali**. Esempio, il 90% degli incassi per trasparenza darà diritto all'agevolazione di cui sopra. Allo stesso tempo andrebbe agevolato l'utilizzo del **POS** che potrebbe portare a sua volta ad una doppia agevolazione; 1) la tracciabilità del pagamento/incasso e 2) l'emissione contestuale della ricevuta/scontrino al perfezionarsi dell'operazione stessa, (salvo risolvere il problema dello scorporo nel caso di più aliquote I.V.A. – ventilazione estesa ?)

Dalla lettura della proposta legislativa si evince la sola **obbligatorietà per i distributori automatici** dell'adempimento in esame, che per il resto rimane su base opzionale. Pertanto, lo scenario ipotizzato dovrebbe avere una sua fattibilità specie nel breve periodo.

Il contribuente che volesse usufruire del prossimo dettato normativo si potrebbe trovare nella condizione di non ricevere tutte le fatture di acquisto nel formato elettronico. Pertanto, il dato che sarebbe messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, nel cassetto fiscale, sarebbe solo parziale. Considerato che il formato del file della fatturazione elettronica ha estensione xml si potrebbe pensare ad una **integrazione delle informazioni contenute nel data-base della stessa Agenzia delle Entrate** da parte del tenentario delle scritture contabili o da parte del contribuente stesso; quindi, con software integrati o resi disponibili, gratuitamente, dalla stessa pubblica amministrazione per l'ulteriore integrazione dei dati non telematici/elettronici, il tutto anche con riferimento ad operazioni passive indetraibili o parzialmente detraibili. Con queste piccole varianti il contribuente sarà messo in grado di poter fruire al meglio della semplificazione data ai fini dell'I.V.A., anche per gli adempimenti legati alla dichiarazione I.V.A., alle liquidazioni periodiche e ai rimborsi d'imposta agevolati. Anche per detto punto si auspica una franchigia, o una soglia di tolleranza, che permetta in maniera anche residuale l'integrazione per quanto sopra evidenziato e che possa pertanto permettere il maggior utilizzo possibile di procedure informatiche evolute. Una rigidità del sistema potrebbe comportare anche la mancata adesione, per opzione, di molti contribuenti.

Per quanto evidenziato nello schema del decreto si chiede che il Ministero inserisca, per il successivo parere, oltre alle associazioni di categoria, anche gli ordini, collegi o associazioni professionali del settore.

La norma non prende in considerazione, almeno per il momento, il versante delle imposte dirette che proprio grazie al formato dei file di tipo xml ed a sistemi informatici integrabili potrebbero essere oggetto di implementazione con l'eliminazione di doppie contabilità (indirette telematiche, dirette vecchio regime). La revisione e definizione del nuovo regime dei minimi, che pur prevedendo l'esenzione dall'IVA, potrebbe integrarsi a complemento di un

regime fiscale unitario e trasversale tra le varie imposte, dirette ed indirette, con una procedura telematica uniforme di riferimento, potrebbe avere un impatto maggiore in termine di TAX COMPLIANCE.

La novella avrà un impatto anche con riferimento alla **TAX GAP** e alla sua relativa riduzione, così come meglio analizzato dal gruppo di lavoro "Economia non osservata e flussi finanziari" con il rapporto presentato dal Prof. Enrico Giovannini il 14 luglio 2011 ed al quale A.N.CO.T. ha avuto modo e piacere di partecipare; così come per gli altri tavoli per la riforma fiscale voluti dal Ministero. Uno degli ulteriori effetti automatizzati sarà quello di smascherare immediatamente alcuni "caroselli" e/o "cartiere".

Le norme analizzate porteranno nel suo insieme e nel tempo ad una vera **dematerializzazione** amministrativa con ulteriori risparmi generali ed ottimizzazione dell'intero sistema. Considerato l'apporto dato dagli operatori professionali del settore e per quanto sopra evidenziato si auspica un riconoscimento in termini di credito d'imposta per gli investimenti in dotazioni informatiche idonee per quanto esposto anche per gli stessi professionisti. Allo stesso tempo si confida in una piena deducibilità della formazione professionale, oltretutto divenuta obbligatoria per l'esercizio della professione stessa, che oggi, in base alla normativa vigente<sup>12</sup>, è pari solo al 50% della spesa sostenuta.

Riprendendo le richieste della precedente audizione si continua a confidare, nel prossimo futuro, in un regime semplificato in base al criterio di cassa anche per le aziende basato su una maggiore tracciabilità finanziaria delle stesse operazioni attive e passive.

Se gli adempimenti richiedono un numero d'informazioni importante ed il costo è rappresentato dal recupero delle informazioni, inviare direttamente le stesse attraverso procedure telematiche ovvero caricarle su un programma per poi inviare il risultato della loro elaborazione (le dichiarazioni annuali) non può modificare profondamente i costi dell'adempimento.

Pertanto, A.N.CO.T. ritiene che un contributo importante ad una concreta semplificazione degli adempimenti fiscali possa derivare da una buona e rapida attuazione dell'articolo 7 della legge delega, nella parte in cui prevede la *"revisione degli adempimenti, con particolare riferimento a quelli superflui o che diano luogo, in tutto o in parte, a duplicazioni anche in riferimento alla struttura delle addizionali regionali e comunali, ovvero a quelli che risultino di scarsa utilità per l'amministrazione finanziaria ai fini dell'attività di controllo e di accertamento o comunque non conformi al principio di proporzionalità"*. A.N.CO.T. ritiene, come per tutte le questioni, che troppa informazione equivale a nessuna informazione. L'impressione è che in questi anni si siano chieste sempre più informazioni ai contribuenti, senza avere dietro una strategia complessiva e, cosa più grave, senza aver fatto alcuna analisi costi - benefici, per il sistema Paese. Occorre, pertanto, procedere al più presto al fine di lasciare solo gli adempimenti che possono portare un concreto beneficio alla lotta all'evasione fiscale e abrogare gli altri al più presto. Riuscendo così a diminuire anche i costi per l'espletamento degli adempimenti fiscali, tributari; pressione fiscale indiretta data dal sistema fiscale-tributario stesso.

---

<sup>12</sup> art. 54 del TUIR

## Atto del Governo n. 163, Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente

Anche su detto punto ci si permetta di richiamare quanto già oggetto della precedente audizione.

**“Abbiamo la necessità di regole certe** e in linea con gli ordinamenti generali per uscire dal **pregiudizio indicato dal Premier RENZI**. Questo anche con riferimento all’articolo 41 della Carta costituzionale e delle norme che devono regolamentare un libero mercato. A.N.CO.T. crede nella libertà professionale così come prevista dall’art. 15 della Carta dei diritti fondamentali dell’Unione Europea. Inoltre, si deve rilevare come i principi indicati nella legge n. 212/2000 siano ignorati<sup>13</sup>, nonostante si tratti di norme direttamente applicabili. Esse, infatti, dovrebbero essere prese in considerazione sia dallo stesso legislatore nell’emanazione di norme future sia al momento dell’interpretazione delle disposizioni vigenti.

**Non è possibile cambiare le regole del gioco in corso ..... se si vuole avere una vera tax compliance !**

**Non possiamo pensare di attirare investitori esteri aggiungendo a quanto già sintetizzato gli attuali tempi e costi del processo tributario !**

*“Di qui (...) la percezione della collettività e dei singoli che, in qualità di contribuenti e/o sostituti di imposta subivano (e subiscono) gli inesorabili costi dell’adempimento: costi organizzativi, costi di gestione di rapporti con il fisco, costi di informazione ed aggiornamento, per non dire di quelli psicologici, per lo più intangibili ma non meno pesanti, derivanti dal timore di sbagliare e di dover sostenere i successivi costi del contenzioso, nonché la violazione della “privacy””<sup>14</sup>*

*“Lunghi processi tributari si affiancano ad una elevata durata media dei processi civili che in Italia è di 1.185 giorni, ben 641 giorni in più rispetto alla media dei paesi europei, con un gap del 117,80% e che colloca il nostro Paese al 2° posto in UE a 28, dietro solo alla Grecia.”<sup>15</sup>*

I tempi medi di decisione di un ricorso tributario sono poco meno di tre anni per le Commissioni provinciali e di circa due anni per quelle regionali. Nonostante il lento diminuire del numero dei ricorsi poniamo alla Vs. attenzione il seguente dato, per i ricorsi definiti nel periodo 01 gennaio al 31 marzo, del 2014, si registra:

Il valore complessivo dei 66.471 ricorsi definiti ammonta a circa 6.613,31 milioni di euro; il valore medio è pari a circa 99.491,64 euro;

---

<sup>13</sup> Sul punto si faccia riferimento all’art. 2, chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie; art. 3, il divieto di retroattività; art. 10, la tutela dell’affidamento e della buona fede, ect. tutti principi violati “sistematicamente” dalla stessa norma, minando il rapporto di compliance tra fisco e contribuenti. Sempre sull’argomento è auspicabile che quanto previsto per l’indulto dall’articolo 79 della Costituzione sia esteso ad eventuali condoni fiscali; necessità di apposita e specifica Legge deliberata a maggioranza dei due terzi dei componenti di ciascuna Camera, in ogni suo articolo e nella votazione finale. Viste le esperienze passate ci dichiariamo comunque contrari a qualsiasi forma di condono.

<sup>14</sup> G.MARONGIU, Lo statuto dei diritti del contribuente, 2010, Torino, p. 31

<sup>15</sup> Fonte: Confartigianato, Un Fisco da Riformare, pag. 39.

**Circa il 49% dei ricorsi nel periodo in esame si attesta al di sotto dei 2.582,28 euro (il dato per tutto il 2013 è pari al 41,56% con un numero di ricorsi pari a 83.993, per un valore di euro 63.568.552, pari allo 0,26% sull'intero valor totale del contenzioso, stimato in euro 24.416.933.964<sup>16</sup>;**

E' inoltre interessante verificare come i ricorsi per tutto il 2013, di valore compreso da € 2.582,29 a € 20.000,00 siano stati n. 53.916, rappresentando il 26,68% del totale, con un valore pari ad euro 471.008.757 che in termini percentuali sul valore totale del contenzioso 2013 è pari al 1,93%.

Pertanto, è facile capire come i ricorsi pervenuti presso le CTP, per tutto il 2013, per contenziosi da € 0,00 a € 20.000,00, sono pari a n. 137.909, rappresentando il 68,09%, con un valore medio pari a € 534.577.309 pari al 2,19% del valore totale del valore di ricorsi pendenti!<sup>17</sup>

### **Vi è una anomalia nel sistema ?**

Per il periodo 2013, di cui sopra, i ricorsi hanno avuto come riferimento: per il 18,70% l'IRPEF (per lo stesso periodo, nel 2014 si rappresentava un 20,56%); per il 16,75% ICI/IMU (per lo stesso periodo, nel 2014 si rappresentava un 17,25%); per il 12,32% IPOTECARIE e CATASTALI (per lo stesso periodo, nel 2014 si rappresentava un 12,32) ed seguire l'IVA con il 12, 32% contro il 6,49% dello stesso periodo dell'anno precedente.

Altro dato interessante è dato dalla natura del contribuente: il 70,15% sono persone fisiche, il 21,64% sono ricorsi legati a società di capitali.<sup>18</sup>

### **Analisi dello schema del decreto legislativo**

E' evidente che gli investitori e quindi lo stesso mercato valutano "la certezza del diritto" come un elemento di stabilità di un mercato. La mancata "certezza del diritto" può dare vista all'incertezza e quindi a una aleatorietà che non aiuta il ns. Paese nella ripresa economica.

### **Abuso del diritto**

Una tassazione difficile, per la gravosità delle imposte dovute e per l'esplicitazione degli adempimenti, non aiuta. La stessa, che è entrata a pieno titolo nel nostro ordinamento ha bisogno di una regolamentazione e un riconoscimento. L'A.N.CO.T., in materia di abuso del diritto condivide ampiamente quanto espresso nel dicembre del 2012 dalla Commissione Europea sul piano di pubblicizzare il Piano di azione per il contrasto alle frodi e all'evasione fiscale. Misure, volte fortemente ad una pianificazione fiscale aggressiva. I Tributaristi hanno come obiettivo, una condivisione con l'Amministrazione finanziaria che è quella alla lotta all'evasione fiscale, al sommerso, nel rispetto delle regole e nelle forme di controllo dello Stato membro dell'UE.

---

<sup>16</sup> Fonte: MEF, Relazione sul monitoraggio dello stato del contenzioso tributario e sull'attività delle commissioni tributarie, giugno 2014, pag. 7. Altro dato significativo è dato dalla tabella 18 di pag. 13, dove il giudizio è favorevole al contribuente per il 37,11%; mentre l'ufficio arriva ad un 41,81%. La differenza è data dai giudizi intermedi per l'8,02% e per il 13,06 da altri esiti (condono ...). La tabella 17 di pag. 12 espone un dato del 0,98% per la conciliazione.

<sup>17</sup> Elaborazione A.N.CO.T., su dati MEF relazione sul monitoraggio anno 2013, giugno 2014.

<sup>18</sup> Fonte: MEF rapporto Trimestrale Gennaio - Marzo 2014 n. 9 del giugno 2014



Dopo un percorso durato decenni si è ripartiti da dove si era incominciato. Ci scusiamo per il giro di parole ma prendiamo atto che l'artt. 3 e 53 della Costituzione, ovviamente, rimangono al centro dell'argomento. Con chiarezza vengono posti tre elementi basilari e chiari per determinare l'esistenza dell'abuso di diritto:

1. Operazioni che non hanno rilevanza e sostanza economica;
2. Il fine di un risultato, vantaggio fiscale, contrario alla legge, indebito;
3. La prova che è a base dell'abuso con un "vantaggio" che rende l'operazione essenziale.

A.N.CO.T. prende atto dell'abrogazione dell'art. 37-bis del D.P.R. 600 del 1973 e, viste le varie sentenze di Cassazione e della Corte Europea che si sono susseguite nel tempo, confida nel novellato art. 10 bis della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto del Contribuente, già più volte richiamato nella presente anche per altre ragioni) per il raggiungimento dell'obiettivo finale di dare maggiore certezza al quadro normativo in tema di elusione-abuso del diritto. La stessa Corte di Giustizia dell'Ue ha individuato l'abuso nel "vantaggio indebito", ottenuto in contrasto con la volontà del legislatore.

La stessa Corte di Giustizia afferma che *" la finalità di una costruzione o una serie di costruzioni artificiali consiste nell'eludere l'imposizione quando, a prescindere da eventuali intenzioni personali del contribuente, contrasta con l'obiettivo, lo spirito e la finalità delle disposizioni fiscali che sarebbero altrimenti applicabili"*.

A.N.CO.T. vede con forte favore quanto novellato con il comma 5 dell'art. 10 –bis con il quale si prevede che il contribuente possa presentare un **interpello preventivo** all'Agenzia delle Entrate. Con quanto disciplinato, in dettaglio, nei commi successivi, dal 6 al 9, dell'art. 10-bis, si prevede una maggiore trasparenza e garanzia verso il contribuente con l'emissione di un apposito atto, in cui saranno indicati i motivi per i quali l'Amministrazione finanziaria ritiene configurabile l'elusione. L'auspicio è che le nuove norme abbiano dei risultati migliori di quelli rilevati fino ad oggi negli interpelli per le società di comodo.

Nel rispetto dell'art. 8, comma 1, della legge delega, individuazione dei confini tra le fattispecie di elusione e quelle di evasione fiscale e delle relative conseguenze sanzionatorie, il comma 12 dell'art. 10-bis, l'abuso di diritto può essere configurato, sinteticamente, solo in via residuale se non già normato con altre disposizioni.

L'art. 2 dello schema di decreto legislativo va infine a rafforzare un concetto di certezza del diritto (nei tempi) prevedendo il raddoppio dei termini per l'accertamento solo e solamente in presenza di effettivo invio della denuncia.

A conclusione dell'analisi delle disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, richiediamo in ottemperanza a quanto previsto dalla Legge delega e ai principi di liberalizzazione e concorrenza l'ampliamento della platea dei soggetti abilitati alla rappresentanza del contribuente nei rapporti con il fisco.

Il relatore

Celestino BOTTONI

Il Presidente

Prof. Arvedo MARINELLI