



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI
www.tributaristi-int.it

VI Commissione permanente Finanze della Camera dei Deputati

Seminario istituzionale del 20 luglio 2015

**nell'ambito dell'esame degli Atti del Governo n. 181, n.182 e n. 185
in attuazione della Legge 11 marzo 2014 n. 23**

Dall'Istituto Nazionale Tributaristi (I.N.T.), il contributo sugli organismi della fiscalità e sul rapporto tra contribuenti e fisco relativamente agli schemi di decreti legislativi formati con Atti del Governo n.181, n.182 e n.185.

ATTO DEL GOVERNO N. 181: Misure per la revisione della disciplina dell'organizzazione delle Agenzie fiscali

Con l'introduzione dell'Agenzie fiscali, in particolare dell'Agenzia delle Entrate nell'anno 2001 si è prodotto un salto di qualità nel rapporto con i contribuenti e gli Uffici finanziari hanno assunto un'efficienza poco conosciuta in precedenza e sicuramente costituiscono, pur nella complessità dell'attività anche in ragione della materia trattata, uno dei migliori modelli di uffici della Pubblica Amministrazione.

Detto ciò, si deve prendere atto che nel tempo, parte della funzionalità iniziale ha iniziato ad avere delle flessioni ed i rapporti sempre improntati alla collaborazione con le rappresentanze degli intermediari fiscali nella volontà della dirigenza centrale e territoriale, non sempre hanno trovato concretizzazione nell'ambito della quotidianità degli operatori professionali.

L'Agenzia delle Entrate deve essere salvaguardata, deve ritrovare quello spirito iniziale, deve maggiormente comunicare al fine di dare e fare chiarezza sulle norme fiscali. Per fare ciò deve avere il supporto delle istituzioni di governo e del parlamento, la politica deve immediatamente trovare la strada per una gestione della macchina fiscale che abbia al centro il cittadino-contribuente e non utilizzare il fisco come uno strumento unicamente asservito alle entrate o al consenso.

In questi anni, in nome della giusta lotta all'evasione fiscale, si è preteso dall'Agenzia delle entrate il raggiungimento degli obiettivi monetari, che può avere un senso se gestito in modo equo, ma che non può prevaricare gli obiettivi iniziali: “...**aiutare il contribuente ad assolvere senza eccessive difficoltà ai propri obblighi fiscali** e controllare la correttezza degli adempimenti...” dalla relazione VERSO UN NUOVO MODELLO DI AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA del 20 gennaio 1998 (fonte LEF Assoc. per la legalità e l'equità fiscale

<http://fiscoequo.it/2015/documentazione/item/1218-verso-un-nuovo-modello-di-amministrazione-finanziaria.html>).



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

Si è poi in pieno accordo con il Presidente dell'ANTI, Prof. Gianni Marongiu, quando invoca per il nostro sistema fiscale un Ministro di riferimento, un Dicastero delle finanze che torni ad essere centrale rispetto alle problematiche tributarie, un sistema troppo importante per il nostro Paese a cui va data la massima attenzione a partire proprio dal titolare della delega politica in materia.

Non si vuole poi entrare nel merito delle problematiche relative ai ruoli dirigenziali ed alle recenti problematiche sorte dopo la sentenza della Corte Costituzionale, su cui ci si limita a richiedere una soluzione rapida che possa mettere fine ad una situazione imbarazzante e che ha scatenato una copiosa quantità di contenziosi.

In ultimo una riflessione, non del tutto attinente allo schema, ma che con l'occasione si vuole sottoporre a Codesta Ill.ma Commissione. Se per lo Stato sono, senza ombra di dubbio, di vitale importanza le entrate garantite dall'Erario, altrettanto importante, soprattutto in questo periodo di profonda crisi, è il controllo della spesa pubblica, su cui si sono spesi fiumi di parole anche attraverso la costituzioni di tavoli e commissioni. A tal fine si chiede e non in maniera provocatoria, ma nella convinzione che ciò possa essere di grande aiuto alla gestione economica del Paese, la creazione dell'Agenzia delle Uscite, un soggetto che a regime, possa monitorare l'andamento della spesa pubblica e sanzionare i comportamenti scorretti, da cui si possa avere la doverosa e chiara comunicazione su come sono gestite le risorse economiche dello Stato ovvero dei cittadini-contribuenti.

ATTO DEL GOVERNO N. 182: Norme in materia di stima e monitoraggio dell'evasione fiscale e in materia di monitoraggio e riordino delle disposizioni in materia di erosione fiscale

Nell'ambito della delega fiscale, come più volte ribadito, sono sicuramente condivisibili le disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente ed orientato alla crescita. In tale contesto lo schema di D.Lgs. oggetto di analisi ne diventa parte fondante. E' infatti estremamente importante, nell'ambito della giusta lotta all'evasione fiscale-contributiva, il monitoraggio dei risultati della stessa e la loro comunicazione ai cittadini-contribuenti. Inoltre l'analisi e la revisione delle spese fiscali sono anch'esse di estrema rilevanza per il raggiungimento dell'equità fiscale indicata nelle disposizioni della Delega.

Totale condivisione si ha per l'inserimento del comma 3-bis all'art.11 della Legge 196/2009, più volte l'Istituto Nazionale Tributaristi ha invocato la creazione di un Fondo per la riduzione della pressione fiscale, ma non solo alimentato dalle maggiori entrate derivanti dalla revisione delle spese fiscali, come indicato nello schema, ma anche da una percentuale delle entrate derivanti dalla lotta all'evasione. Se il suddetto Fondo sarà effettivamente operativo ed attraverso i risparmi fiscali e/o i proventi dalla lotta all'evasione, il cittadino-contribuente vedrà ridotta la pressione fiscale sul suo



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

lavoro e sul suo patrimonio e lo Stato avrà sicuramente iniziato il giusto percorso per l'equità fiscale.

In merito al monitoraggio dell'evasione fiscale e contributiva, anch'esso doveroso per potere avere dati certi e comunicazione chiara sui risultati ottenuti, si vuole fare una riflessione sulla pressione fiscale e contributiva che oggi grava sul lavoro, sia esso dipendente o di natura autonoma. Nel nostro Paese si è raggiunta, a causa di una politica fiscale fallimentare, una pressione fiscale-contributiva non più sopportabile e che disincentiva le iniziative imprenditoriali, le assunzioni ed il risparmio, quindi ben venga quanto indicato nello schema atto n. 182, ma che alle indicazioni normative segua l'applicazione concreta.

Nell'ambito dell'equità fiscale si evidenziano di seguito alcune anomalie relative al calcolo del limite per la detrazione dei familiari a carico, nonché dell'importo ormai anacronistico. Tali esempi servono a comprendere quanto sia complesso il nostro sistema fiscale, quanto sia difficile semplificarne gli adempimenti e soprattutto come l'equità non sempre possa essere compatibile con la semplicità e soprattutto quanto attenzione serve nel legiferare in ambito tributario al fine di non creare contribuenti di serie A e di serie B.

- Nel calcolo dell'importo è rilevante (e va quindi compresa) la rendita della **abitazione principale** che deve essere indicata nel reddito complessivo del quadro RN (in quanto esente ai fini IMU). Gli immobili soggetti IMU, invece, non rientrano nel reddito complessivo, in questo modo l'abitazione principale di lusso (A1-A8-A9) non confluisce nel quadro RN e non si conteggia ai fini della detrazione per i familiari a carico!! Paradossalmente a parità di reddito basso (< € 2.840,51) con possesso di titolarità o usufrutto della casa di abitazione, chi ha la casa di lusso è a carico, chi vive in un alloggio popolare invece no! Tale iniquità sarebbe superata semplicemente evidenziando l'esenzione dell'abitazione principale nel quadro RB senza riportare pertanto in RN1 l'importo della rendita catastale.

- **Non tutti i redditi esenti rientrano nel calcolo dell'importo.** Devono essere considerati ai fini del computo le retribuzioni corrisposte da enti ed organismi internazionali, rappresentanze diplomatiche e consolari, Missioni, Santa Sede ed enti direttamente gestiti ed Enti centrali della Chiesa Cattolica. Queste retribuzioni sono esenti dall'Irpef e non sono quindi comprese nel reddito complessivo di coloro che le percepiscono ma sono comunque rilevanti ai fini dell'eventuale attribuzione delle deduzioni per carichi di famiglia. **NON** rientrano, invece, i redditi, sempre esenti, formati da borse di studio per Dottorato di ricerca e Assegni di ricerca che possono arrivare anche ad importi rilevanti nell'anno. Ciò fa sì che il genitore di un figlio neo laureato con borsa di studio universitaria di 20/30 mila euro possa godere della detrazione fiscale, mentre il genitore di un disoccupato che trova lavori precari (con reddito superiore annualmente a € 2.840,51) non ne può godere.



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

- **Anche i redditi soggetti ad imposte sostitutive non sono tutti uguali!** Nel calcolo del reddito per la detrazione fiscale di familiari a carico, infatti, rientrano gli affitti assoggettati a cedolare secca, pur non cumulando nel reddito complessivo, ma non i redditi dei contribuenti minimi e forfetari. Di conseguenza, un affitto, magari a canone concordato, con cedolare secca di un appartamento che il figlio ha ricevuto in donazione dal nonno, non permette, *giustamente*, al genitore di godere della detrazione fiscale, ma se il figlio apre la partita IVA come minimo o forfetario e “potenzialmente” raggiunge il reddito di 15/20/30.000 euro, in questo caso sì!! Da sottolineare ancora che rientra, invece, nel calcolo il reddito percepito come collaboratore familiare di un contribuente minimo (*il reddito del titolare no, ma quello del collaboratore si!!*)

- **Pensione di reversibilità del coniuge/genitore.** Un'altra palese iniquità è quella che non permette di mantenere fiscalmente a carico il figlio minore a cui muore un genitore, quando la pensione di reversibilità che l'INPS eroga al minore super l'importo (anacronistico) di 2.840,51 euro annui; se il padre era dipendente privato e il figlio è unico succede quasi sempre. Purtroppo il reddito di pensione non è soggetto ad usufrutto legale (come lo sono invece i redditi fondiari), pertanto deve essere dichiarato dal figlio minore con il modello Unico a lui intestato e sottoscritto dal genitore superstite; ciò fa sì che il reddito complessivo del figlio non permetta la detrazione fiscale al genitore. In questa situazione, in presenza di entrambi i genitori viventi la detrazione fiscale si applicava, quando un genitore rimane solo e, quindi, possiede un reddito inferiore (la sola reversibilità) oltretutto ripartito con il figlio, non gode più della detrazione per figlio a carico. Una ulteriore iniquità sta nel fatto che se invece i genitori vivono di sola rendita da locazioni, venendo a mancare uno di essi gli affitti si dividono tra gli eredi (coniuge e figlio), ma il reddito fondiario è soggetto ad usufrutto legale per cui lo dichiara la madre unitamente alla sua quota e il figlio non deve compilare alcun modello non possedendo redditi a lui imputabili. La vedova dell'operaio, quindi, perde la detrazione mentre quella del proprietario immobiliare la conserva.

Stralcio del contributo dell' INT al Tavolo di erosione fiscale istituito dal Ministro dell' Economia e delle Finanze nel 2010

Membro dell' INT il Consigliere naz.le Giuseppe Zambon, Presidente del Gruppo Vieri Ceriani

Analisi dell'erosione fiscale, c.d. *tax expenditures*...

L'erosione fiscale è la riduzione della base imponibile, che sarebbe in linea di principio soggetta a tributo, a causa di varie forme di agevolazione ed esenzione, di inadeguatezze nel metodo di accertamento o di regimi fiscali sostitutivi. Si tratta, quindi, di una diminuzione della base imponibile determinata dalla stessa legge fiscale che, per motivi di carattere socio-economico sancisce l'esenzione da imposte di alcune forme di imponibili. Nell'erosione è, quindi, assente qualsiasi comportamento elusivo del contribuente, che vede ridotto il proprio imponibile senza modificare in alcun modo la propria condotta.

L'OCSE (Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico) definisce le *tax expenditures* come il trasferimento di risorse pubbliche attraverso la riduzione degli obblighi fiscali; in particolare, usa il termine "sussidio" se tale trasferimento di risorse è direttamente collegato



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

all'acquisto di un bene, se invece non esiste una specifica destinazione, usa semplicemente il termine "trasferimento". Si tratta di abbattimenti del debito di imposta imputabili a previsioni legislative: deduzioni, detrazioni, esclusioni, esenzioni, aliquote ridotte, le quali, apportando una riduzione del gettito, producono sul bilancio pubblico un effetto analogo ad aumenti di spesa. Da ciò il termine "*tax expenditures*" (c.d. spese fiscali).

Diversamente, il Fondo Monetario Internazionale (FMI) considera le *tax expenditures* quali entrate a cui lo Stato rinuncia in virtù delle disposizioni fiscali emanate annualmente e che spesso sono utilizzate in luogo di espliciti programmi di spesa e raccomanda di integrare i documenti di bilancio presentati ogni anno, con un riepilogo delle misure previste annualmente, indicando la finalità di ogni disposizione, la sua durata e i soggetti beneficiari, e completando la relazione con una stima approssimativa dell'impatto finanziario di ogni agevolazione prevista.

Il Ministro dell'Economia e delle Finanze in data 29 ottobre 2010 istituiva quattro tavoli di lavoro preparatori alla riforma fiscale, tra cui anche quello destinato all'analisi dell'erosione fiscale. Il mandato del Ministro consisteva nel *"analizzare l'area dell'erosione fiscale, in specie della amplissima forbice aperta dalla dialettica tra la regola (il principio generale dell'imposizione fiscale) e l'eccezione (la deviazione legale da questo principio, via esenzioni, agevolazioni, regimi sostitutivi di favore fiscale, etc.)"*

La base di partenza del lavoro che il tavolo così istituito ha affrontato era costituita da un "Elenco delle disposizioni vigenti recanti esenzioni o riduzioni del prelievo obbligatorio" redatto dal Dipartimento delle Finanze in applicazione dell'art. 21, comma 11 – lett. a), Legge n. 196/09 – ALLEGATO A alla Legge di Bilancio 2011. Detto elenco conteneva 242 voci per una erosione totale stimata in 143.276,33 miliardi di euro per l'anno 2011, dove solo una decina delle voci comprese nella lista rappresentavano circa un terzo del totale. Nel prendere atto che come da modello Ocse ogni forma di agevolazione va considerata erogazione di spesa pubblica, si è preliminarmente stabilito di definire le agevolazioni come "*tax expenditures*" (spese fiscali, secondo la traduzione italiana comunemente accettata). Ci si è resi subito conto dell'incompletezza dell'elenco e della eccessiva sinteticità di alcune importanti voci ed è stato fin da subito deciso l'allargamento alle imposte sostitutive, ai regimi speciali di imposizione e alle agevolazioni statali concesse per i tributi locali, lasciando fuori dall'esame soltanto ciò che è diretta espressione dell'autonomia impositiva degli enti territoriali; l'elenco è stato poi implementato negli ultimi mesi con le nuove forme di *tax expenditures* inserite nelle manovre sviluppo e anticrisi del 2011. Durante l'analisi delle voci si è poi proceduto a richiedere al Dipartimento delle Finanze, via via che si rendeva necessario, un maggior dettaglio di alcune voci. Il risultato finale è un elenco di voci molto più consistente di quello di partenza, singolarmente analizzate e codificate secondo una tabella di classificazione elaborata dal tavolo stesso.

Il breve stralcio del contributo redatto al termine dei lavori del suddetto Tavolo, dimostra come sia già stato profondamente analizzato il problema, sta ora alla politica ed al legislatore individuare quali siano le agevolazioni da eliminare a favore di una redistribuzione più equa attraverso la riduzione della pressione fiscale sul lavoro e sulle famiglie.



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

ATTO DEL GOVERNO N. 185: Misure per la semplificazione e razionalizzazione delle norme in materia di riscossione

Analisi tecnica e proposte di modifica

Con questo schema di decreto legislativo attuativo (*oltre che dell'art. 1, lett. d) della lettera a), del comma 1, dell'articolo 3 - del comma 5 dell'art. 6 - della lettera l) del comma 1, dell'art. 9 - della lettera e) del comma 1 dell'art. 10 della Legge Delega n. 23 del 11/03/2014* si tende a raggiungere fra gli altri, lo scopo di semplificare gli adempimenti amministrativi e patrimoniali in capo ai contribuenti che intendono avvalersi delle dilazioni di pagamento, sia ampliandone la portata agli accertamenti esecutivi che razionalizzando le modalità e i termini di rateazione per i vari istituti deflativi del contenzioso, oltre a ridefinire i compensi per la riscossione e le modalità e termini delle azioni esecutive e delle rateazioni nella fase riscossiva di Equitalia.

Il contenuto dell'articolato dello schema di decreto delegato è nel suo complesso condivisibile e **vanno accolte con favore le modifiche** riguardanti l'armonizzazione delle disposizioni sulla durata delle rateazioni delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo e accertamento dell'Agenzia delle Entrate (*artt. 2 e 3 dello schema di D.Lgs.*) **anche se non viene pienamente attuata la delega ricevuta** che prevede *espressamente* (*art. 6, comma 5, lettera b, Legge Delega n. 23 del 11/03/2014*) l'eliminazione delle differenze tra la rateazione dei cosiddetti avvisi bonari e quella degli altri istituti deflativi; permane, infatti, l'incomprensibile differenza tra il numero massimo di 20 rate trimestrali previsto per gli avvisi bonari e quello elevato da 12 a 16 per accertamento con adesione, acquiescenza all'accertamento e conciliazione giudiziale.

Ci rammarica il fatto che non si sia osato di più, *come da noi richiesto in sede di audizione a questa Commissione il 4 febbraio 2014*, prevedendo la possibilità, a discrezione del contribuente, di rateizzare gli importi dovuti in seguito ad adesione all'accertamento, a conciliazione giudiziale, a riliquidazione delle dichiarazioni ex art. 36 bis DPR 600/73 e 54 bis DPR 633/72 e 36 ter DPR 600/73 **anche in forma mensile** e non solo (*come avviene oggi*) in forma obbligatoriamente trimestrale. *Gli importi negli ultimi anni, soprattutto nel caso di omessi versamenti per carenza di liquidità da parte dei contribuenti, possono raggiungere cifre importanti e pagare rate mensili, con importi più piccoli, può essere più agevole per il contribuente che, cronicamente, non riesce ad accumulare grosse cifre pressato com'è anche da altri pagamenti oltre a quelli delle imposte rateizzate.*

Chiedevamo, inoltre, anche qui inascoltati, l'aumento del numero di rate possibili nelle casistiche di cui al punto precedente, **adeguandole alla durata della riscossione tramite Equitalia**, portandole fino ad un massimo di **30 rate trimestrali** (*o 120 mensili*) per importi superiori a 50.000 euro mentre il Governo nell'attuazione della delega si è ora fermato, come abbiamo visto, a 20 rate trimestrali per gli avvisi bonari e a 16 per gli altri istituti deflativi e con scaglioni diversi di importo.



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

Una completa e puntuale attuazione della delega potrebbe prevedere, per eliminare come espressamente previsto le differenze tra le rateazioni, che si stabiliscano per tutte le casistiche 8 rate trimestrali (*o 32 mesi*) per importi fino a 5.000 euro (*come già previsto per gli avvisi bonari*), 18 rate (*o 72 mesi*) per importi fino a 50.000 euro (*una media fra le attuali 16 e 20*) e 30 rate trimestrali (*o 120 mesi*) per importi superiori a 50.000 euro. Non vi sarebbero più differenze nelle rateazioni tra avvisi bonari e altri istituti deflativi e la parificazione con Equitalia nelle durate intermedia e massima, oltre che nella possibilità di scegliere la rateazione mensile, porterebbe a ridurre gli inadempimenti nei pagamenti con un conseguente minore invio dei carichi ad Equitalia che, come sappiamo, comporta il ripristino delle sanzioni intere (*se non addirittura maggiorate come in adesione o raddoppiate come nella conciliazione*) e la corresponsione dell'aggio o del nuovo futuro “*onere di funzionamento del servizio di riscossione*”.

Senz'altro positive le modifiche apportate dall'art. 3 dello schema di D.Lgs. che introduce l'art. 15-ter nel DPR 602/1973 razionalizzando e uniformando la gestione degli inadempimenti nei pagamenti in tutte le fattispecie deflative del contenzioso, laddove viene regolamentata la “lieve inadempienza” sia in termini di tardività temporale che di importo dell'insufficiente versamento. Apprezzabile la **riduzione dell'aumento della sanzione prevista (30%) da una volta (60%) alla metà (45%)** da applicarsi sul residuo debito nel caso di decadenza dalla rateazione nell'accertamento con adesione ***anche se ciò accoglie solo in parte la nostra richiesta di mantenimento della sanzione normale (30%)*** fatta in sede di audizione a questa Commissione e agli atti della stessa, il 4 febbraio 2014 e già più volte proposta tra il novembre 2011 e il febbraio 2012 all'allora Presidente del Consiglio Senatore Mario Monti (*nella sua qualità di ministro dell'economia e delle finanze ad interim*), al suo predecessore On.le Giulio Tremonti, oltre che al direttore pro tempore dell'Agenzia delle Entrate e Presidente di Equitalia Dr. Attilio Befera.

Ci si aggancia a questo punto alle considerazioni svolte relativamente all'atto n. 184, rimarcando anche in questa sede che sarebbe opportuno ridurre da una volta, alla metà, anche la maggiorazione prevista in caso di inadempimento nei versamenti relativi alla conciliazione di cui al novellato art. 48-ter, terzo comma, ultimo periodo, del D.Lgs. 546/92, portandola, come per l'adesione, dall'attuale 60% al 45%.

Un'altra nostra richiesta, operata sempre in sede di audizione del 4 febbraio 2014 e di cui apprezziamo l'attenzione che l'attuale Governo gli dedica, viene ora accolta con l'art. 5, comma 1, dello schema di D.Lgs. che modifica il comma 1, lettera b) dell'art. 29 del D.L. 78/2010 sulla esecutività dell'avviso di accertamento decorsi 60 giorni dalla notifica, **facendola coincidere con il termine per la presentazione del ricorso** e godendo, quindi, anche della sospensione feriale dei termini giudiziari. In questo modo si evita di trovarsi in presenza di un atto esecutivo di cui non si conosce di fatto l'importo, giacché lo stesso è ancora condizionato dalla possibilità di fare ricorso (*esecutività per 1/3 + interessi*), piuttosto che di esperire il tentativo di adesione o di



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

modifica/annullamento in seguito alla procedura del reclamo con mediazione, anche se in quest'ultimo caso è in parte intervenuto il legislatore con la legge di stabilità del 2014, sospendendone la riscossione, mediante l'introduzione del comma 9-bis, nell'art. 17-bis del D.Lgs. 546/92.

Viene ora, di fatto, armonizzato il sistema in quanto, oltretutto, il mancato pagamento di atti esecutivi non può essere assoggettato alla sanzione prevista dall'art. 13 del D.Lgs. 471/97 (ex art. 7 D.L. 70/11) e ciò contrastava con la concessione del "ravvedimento operoso limitato" (*ora trasferito nel comma 6 del novello art. 15-ter del DPR 602/73 di cui al precedente paragrafo*) e con l'applicazione della suddetta sanzione raddoppiata (*ora modificata nel solo aumento della metà dallo stesso art. 15-ter*), nel caso di mancato pagamento di una rata dell'importo cui si è aderito.

Relativamente alla **preclusione alla autocompensazione in presenza di debito su ruoli definitivi scaduti superiori a 1.500 euro**, sulla quale interviene l'art. 8 dello schema di D.Lgs., invece di prevedere la comprensibile e doverosa modifica operata allo scopo di scongiurare indebiti aggiramenti del sistema in ipotesi di rimborso da parte di Equitalia, **si sarebbe dovuto intervenire eliminando o modificando l'intera previsione legislativa del comma 1, dell'art. 31 del D.L. 78/2010.**

Come già esposto in sede di audizione a questa Commissione il 4 febbraio 2014 e già evidenziato in una relazione presentata nel febbraio 2012 all'allora Presidente del Consiglio Senatore Mario Monti (*nella sua qualità di ministro dell'economia e delle finanze ad interim*), oltre che al direttore pro tempore dell'Agenzia delle Entrate e Presidente di Equitalia Dr. Attilio Befera (*allegata all'audizione a agli atti della Commissione*), il divieto stabilito dal comma 1, dell'art. 31 del D.L. 78/2010, **è norma parzialmente iniqua e dovrebbe essere al più presto soppressa (prevedendo l'applicazione dell'istituto del favor rei)** o, tutt'al più, il divieto dovrebbe essere limitato solo all'assolvimento di debiti verso altri enti (INPS, enti locali, INAIL, ecc.), ma permettendo il libero utilizzo del credito erariale per l'assolvimento di debiti erariali scelti a discrezione del contribuente tra quelli da lui dovuti e, quindi, anche mediante compensazioni orizzontali nell'ambito della sezione Erario del modello F24, **compresi gli importi derivanti da accertamento o da liquidazioni ex art. 36/bis-ter DPR 600/73 e 54/bis DPR 633/72** che potrebbero comprendere tributi di diverso genere, oltre che sanzioni e interessi e nell'ambito dell'IRAP e delle addizionali IRPEF.

Se un contribuente in crisi di liquidità vanta crediti erariali legittimi (*per quelli inesistenti sono già previste sanzioni specifiche*) significa che ha precedentemente versato imposte in eccedenza (IVA, ritenute d'acconto subite, acconti eccedenti il saldo IRES/IRPEF/IRAP) e, se viene costretto ad utilizzare tali crediti in via preventiva per pagare debiti erariali già scaduti presso l'agente della riscossione, gli viene di fatto impedito di assolvere al debito erariale corrente utilizzando i crediti che possiede verso lo stesso erario (*anche se generati da tributi diversi rispetto a quello deve pagare*), **assoggettandolo d'imperio ad una ulteriore sanzione per omesso versamento**; sanzione che



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

ha già subito per i debiti erariali iscritti a ruolo che sono, **questi ultimi, già definitivi ed esigibili con tutte le misure cautelari di cui l'agente della riscossione dispone.**

L'erario, quindi, obbligando a compensare i crediti con i debiti a ruolo, potenzialmente lucra sulle sanzioni per omessi versamenti, di cui si procura forzatamente (al limite dell'arbitrio) la motivazione per applicarle.

Nella relazione di accompagnamento al D.L. 78/2010 si legge che senza questa norma si “genera l'incongrua conseguenza di consentire la compensazione immediata (*e dunque il mancato versamento delle imposte dovute*) a chi è nel contempo debitore di altri importi iscritti a ruolo....”; si può capire l'esigenza di liquidità dello Stato, ma se il contribuente ha dei crediti erariali legittimi, non è vero che compensando non versa le imposte e toglie liquidità allo Stato, perché ha comunque versato altre imposte (*posto che la compensazione verticale è comunque ammessa*) **assolvendole in via addirittura anticipata e l'erario le ha già incamerate, generando per di più un debito dello Stato verso il contribuente!**

Già la stessa presenza di crediti erariali vantati da un contribuente dimostra **l'iniquità del sistema di riscossione delle imposte che vede l'erario debitore (e oltretutto cattivo pagatore)** anziché creditore nei confronti del contribuente, come dovrebbe naturalmente essere, ma vietargli anche di scegliere con i suoi legittimi crediti erariali quali debiti erariali compensare, costringendolo in questo modo a sostenere ulteriori sanzioni non legate alla sua volontà di non pagare, sembra veramente eccessivo; inoltre, se il contribuente si permette di pagare con i suoi crediti erariali, debiti erariali diversi da quelli scaduti è **sanzionato in misura maggiore rispetto alla normale sanzione per tardivo/omesso pagamento.**

Uno Stato dovrebbe rendersi conto che se un cittadino vanta dei crediti nei confronti dell'erario, ciò deriva quasi certamente da una **eccessiva pretesa erariale** e dal fatto che forse è proprio l'erario ad alimentare il generarsi di crediti con la sua tardività (*che di fatto è paragonabile all'insolvenza*) nel rimborsare imposte non dovute o pagate in eccesso e nel creare obblighi legislativi di anticipazioni fiscali evidentemente eccessive.

Un erario “giusto” potrebbe non voler permettere, tutt'al più, di utilizzare i crediti erariali vantati (*quindi suoi debiti verso il contribuente*) per assolvere adempimenti verso altri enti, ma dovrebbe ritenersi comunque soddisfatto se il contribuente utilizza i crediti erariali per assolvere debiti erariali (*anche in compensazione orizzontale tra tributi diversi*) di qualunque genere, scaduti o non scaduti, a sua discrezione e nel massimo rispetto della sua **legittima volontà di non essere assoggettato ad ulteriori sanzioni oltre a quelle che già deve pagare sui debiti scaduti e assistiti da sufficienti misure cautelari a favore dell'erario.**

Misure cautelari che, viceversa, non vengono concesse al contribuente che vanta quei crediti e che vede l'erario quale debitore; erario che non impone mai a se stesso una effettiva scadenza certa, oltre la quale possa essere messo in mora e non si auto impone il pagamento delle enormi sanzioni, richieste, viceversa, al contribuente scaduto.



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

Positiva anche la previsione (art. 10 dello schema di D.Lgs.) di poter ottenere un **nuovo piano di rateazione se si è decaduti dal precedente**, ma francamente non si comprende perché la relazione illustrativa lo limiti ai nuovi piani di ammortamento concessi dopo l'entrata in vigore della norma escludendo quelli in corso, ancorché non vi sia una specifica previsione in tal senso nel testo legislativo. Se però ciò fosse vero, allora non si comprende perché non viene anche affermato che per i piani di rateazione in corso continua a valere la previsione di decadenza dopo otto rate scadute e non dopo cinque, come previsto dalla nuova norma, **giacché questa riduzione viene giustificata con la volontà di evitare un utilizzo strumentale ed elusivo del nuovo istituto della rinnovabilità della rateazione scaduta**. E' la stessa relazione illustrativa che giustifica l'introduzione di questa nuova possibilità di rinnovare la rateazione scaduta, in un'ottica di massimo favore per i debitori in difficoltà, ma ciò **non si concretizza certo riducendo il numero delle rate che importano decadenza anche per chi non è ammesso richiedere una nuova rateazione**.

Il Governo dovrebbe chiarire, quindi, nel testo legislativo, se la norma che prevede la rinnovazione della rateazione esplica effetti su tutti i piani di ammortamento compresi quelli in corso oppure no; nel primo caso occorrerà anche prevedere una norma transitoria per chi ha già superato le cinque rate scadute, mentre nel secondo sarà necessario stabilire per via normativa che per i piani di rateazione in corso continua a valere la regola oggi in vigore delle otto rate.

Determinazione dello scaduto in caso di sospensione della cartella. Vorrei riprendere in questa sede anche **una ulteriore considerazione già esposta in sede di audizione a questa Commissione il 4 febbraio 2014** ed evidenziata anch'essa in una relazione presentata nel febbraio 2012 all'allora Presidente del Consiglio Senatore Mario Monti (*nella sua qualità di ministro dell'economia e delle finanze ad interim*), oltre che al direttore pro tempore dell'Agenzia delle Entrate e Presidente di Equitalia Dr. Attilio Befera (*allegata all'audizione a agli atti della Commissione*).

Riguarda il caso non infrequente di ricorso avverso la cartella o l'intimazione di pagamento, sia per vizi propri, ma anche spesso per impugnazione del ruolo in caso di liquidazione in rettifica delle dichiarazioni o per presunti vizi di notifica dell'accertamento prodromico.

In questi casi (*come dimostra anche la relazione illustrativa allo schema di decreto delegato sulla riforma del contenzioso*), viene ormai sempre più spesso richiesta la sospensione degli effetti esecutivi in attesa di pronunciamento nel merito.

Il "problema" si pone quando il giudice di primo grado sospende la cartella o l'intimazione di pagamento e, conseguentemente, se il contribuente ne ha chiesto la rateazione, lo stesso sospende il



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

pagamento delle rate in attesa dell'udienza di merito. A questo comportamento (*escludendo dal ragionamento il totale annullamento della cartella o del ruolo*) possono seguire due ipotesi:

- a) Dopo la sentenza di merito la cartella rivive nella sua interezza perché la Commissione Provinciale rigetta il ricorso.
- b) Dopo la sentenza di merito la cartella rivive in parte, avendo il giudice accolto il ricorso solo parzialmente ed essendo a carico dell'ufficio sgravare il ruolo per la parte non dovuta e a carico di Equitalia sgravare i conseguenti aggi di riscossione.

In entrambi i casi, all'atto della cessazione degli effetti della sospensione (*rectius deposito della sentenza*), vi sono senz'altro alcune rate mensili scadute (*se non addirittura tutta la cartella se la sospensione è intervenuta prima della rateazione*) e la ripresa del pagamento rateale vede il contribuente obbligato a pagare tutte le rate scadute in unica soluzione (*per l'intero o per la parte residua post sgravio*) o richiedere una nuova rateazione (*con automatica revoca della precedente*), ulteriormente gravato, in ogni caso, dell'aggio intero (*oggi 8% in futuro 6%*) in luogo del 50% dello stesso già incluso nella cartella, oltre agli interessi di mora.

Ciò che si propone è che la sospensione cautelare della cartella o della intimazione di pagamento produca gli effetti di **“congelare”** la cartella stessa per riprendere il pagamento delle rate o dell'intero (*eventualmente ridotte/o dallo sgravio*) al suo ripristino senza che si considerino scaduti i pagamenti non effettuati per effetto della sospensione stessa, riprendendo i pagamenti dalla prima rata non pagata con modifica del piano di ammortamento, mantenendo inalterati la numerazione e il numero totale delle rate previste. **E' fatta salva, naturalmente, la maturazione degli interessi durante il periodo di sospensione cautelare, così come previsto dal novello comma 8-bis aggiunto al comma 4, dell'art. 47, del D.Lgs. 546/92 (contenzioso tributario) dall'art. 9, comma 1, lettera r) dello schema di D.Lgs. n. 184 attualmente all'esame di questa commissione.**

La sospensione cautelare, quindi, dovrebbe portare con sé lo spostamento del termine di pagamento, da cui decorrono gli effetti esecutivi, anche per quella parte che il giudice dovesse ritenere dovuta. Non bisogna, infatti, dimenticare che, se il giudice ha concesso la sospensione cautelare, vi erano tutte le condizioni per ritenere esistente sia il “fumus boni juris”, sia il “periculum in mora” e **il contribuente dovrebbe quindi avere il diritto di non vedersi aumentare il debito iniziale (salvo la maturazione degli interessi) solo perché ha ottemperato ad una disposizione cautelare del giudice.**

L'ulteriore conseguenza, che deriva dall'attuale procedura di Equitalia, è che alla data di deposito della sentenza, venendo meno la sospensione concessa e riattivandosi la rateazione con un



I.N.T. ISTITUTO NAZIONALE TRIBUTARISTI®

Iscritto nell'Elenco delle Associazioni Professionali del Ministero dello Sviluppo Economico
art. 2 Legge n.4 del 14/01/2013
Iscritto nell'Elenco del Ministero della Giustizia - art. 26 del D.Lgs. 206/2007 e del D.M. 10/05/2012
Membro della Commissione Studi di Settore del Ministero dell'Economia e Finanze
Iscritto nel Registro delle Libere Associazioni Professionali del CNEL
Socio effettivo dell'UNI (Ente Nazionale Italiano di Unificazione)
Socio fondatore di CONFASSOCIAZIONI

www.tributaristi-int.it

numero imprecisato di rate scadute, il contribuente si trova sanzionabile per eventuali compensazioni orizzontali effettuate nei giorni successivi, probabilmente inconsapevole di avere un importo scaduto presso Equitalia superiore a 1.500 euro fino a quando non riceve la notifica del dispositivo.

Inoltre per conoscere il suo “scaduto” deve attendere di ricevere dall'Agenzia l'importo dell'eventuale sgravio effettuato, successivamente recarsi più volte presso gli sportelli Equitalia per sapere quando hanno effettuato lo sgravio dei compensi di riscossione e poi ritrovarsi l'importo delle rate già scadute, da qualche mese (*cioè fin dalla data della sentenza!!*), mentre nel frattempo ha, in buona fede, compensato crediti erariali!! (*Vedi, in proposito, anche il precedente paragrafo*)

Si accoglie favorevolmente, infine, la norma, già auspicata nella precedente audizione del 4 febbraio 2014, (*art. 13 dello schema di D.Lgs.*) che **razionalizza e unifica il tasso di interesse** da applicarsi sia alla riscossione che ai rimborsi di ogni genere di tributo, ponendo fine alla babele oggi esistente, e la norma (*art. 9 dello schema di D.Lgs.*) che modifica il sistema di remunerazione del sistema nazionale della riscossione, ponendo i relativi oneri a carico del bilancio dello Stato e **riducendo la quota dell'onere a carico del debitore di due punti percentuali dall'8% al 6%**.

Si auspica che i criteri e i parametri che il Ministro dell'economia e delle finanze dovrà individuare per permettere ad Equitalia di calcolare e rendere pubblici i costi da sostenere per il servizio nazionale di riscossione, siano adeguati al raggiungimento dell'effettiva copertura dei suddetti costi, affinché non si debba ricorrere al ripianamento dell'eventuale deficit di Equitalia utilizzando la fiscalità generale e accollando a tutti i contribuenti (*anche quelli virtuosi*) parte del costo della riscossione dei debiti vantati nei confronti dei contribuenti inadempienti.

Roma, 20 luglio 2015

Per la Commissione fiscalità INT
Il Coordinatore Consigliere nazionale
Giuseppe Zambon

Per il Consiglio nazionale INT
Il Presidente
Riccardo Alemanno