

PROPOSTA DI LEGGE

d'iniziativa dei deputati

MIGLIORE, DI SALVO, BOCCADUTRI, MARCON, RAGOSTA, PAGLIA, LAVAGNO

Delega al Governo per la riforma del sistema tributario e altre disposizioni per promuovere l'equità fiscale e il contrasto dell'evasione e dell'elusione, nonché modifiche al codice civile, concernenti il reato di false comunicazioni sociali

Presentata il 9 luglio 2013

Onorevoli Colleghi! Questa nostra prima proposta di riforma del sistema fiscale ha tre obiettivi: un fisco più equo; una diminuzione del carico fiscale sul lavoro, sulle famiglie e sulle piccole e medie imprese (PMI); più in generale, una diminuzione della pressione fiscale, oggi al 44 per cento. Si tratta di una proposta di legge che definisce una modifica strutturale e dinamica del nostro sistema fiscale proiettata verso una progressiva correzione delle sue distorsioni ed ingiustizie.

Viene istituito il Fondo per l'equità e la riduzione strutturale del carico fiscale («Fondo»), destinato a finanziare sostanziali riduzione d'imposta e alimentato da risparmi, nuove imposte e più efficaci misure di contrasto all'evasione ed all'elusione.

I vantaggi fiscali verranno man mano utilizzando, anno dopo anno, le risorse del Fondo: il Parlamento, in occasione dell'esame parlamentare del Documento di economia e finanza (DEF), indicherà al Governo le misure da attuare per l'anno fiscale successivo tra le seguenti priorità:

a) l'aumento degli assegni per il nucleo familiare;

b) l'incremento delle detrazioni per i redditi da lavoro e da pensione e per i carichi familiari;

c) la revisione della curva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) con la riduzione dell'aliquota relativa al primo scaglione (23 per cento) e al terzo scaglione di reddito (37 per cento), eliminando il salto di 11 punti dal 28 per cento al 37 per cento per i redditi tra i 28.000 ed i 55.000 euro ed introducendo degli scaglioni ulteriori sopra il limite attuale del 43 per cento (75.000 euro);

d) l'attenuazione della decrescenza della detrazione da lavoro;

e) la previsione di agevolazioni a favore delle assunzioni a tempo indeterminato dei giovani e dei disoccupati di lunga durata;

f) la revisione dell'imposta municipale propria (IMU) sui beni immobiliari strumentali alle attività economiche.

Il Fondo si alimenta innanzitutto con un'imposta patrimoniale ordinaria da cui detrarre l'IMU e le altre imposte patrimoniali.

Per alimentare il Fondo si propongono altresì il riordino delle cosiddette *tax expenditures*, con un risparmio immediato di circa 2,4 miliardi di euro (con la soppressione di due agevolazioni fiscali) e un risparmio complessivo potenziale a riforma completata di almeno 5-7 miliardi.

Viene introdotta una organica fiscalità ambientale delegando il Governo ad introdurre nuove forme di fiscalità, finalizzate a preservare e a garantire l'equilibrio ambientale e a rivedere la disciplina delle accise sui prodotti energetici in funzione del contenuto di carbonio.

Seguono, infine, una serie di misure per il contrasto all'evasione e all'elusione fiscali:

si prevede la definizione di obiettivi annuali di recupero del gettito fiscale;

si istituisce una verifica annuale telematica dei codici fiscali per procedere a controlli sulla base dei saldi tra redditi dichiarati e spese e investimenti reali e finanziari a qualsiasi titolo effettuati;

si riduce il limite per la tracciabilità dei pagamenti da 1.000 a 500 euro;

si reintroduce il reato di falso in bilancio;

viene prevista una norma generale sull'abuso di diritto tributario;

si ripristinano una serie di misure di contrasto dell'evasione fiscale introdotte dal Governo Prodi e poi abrogate dal Governo Berlusconi con il ministro dell'economia e delle finanze Tremonti;

si introduce – sia pure limitatamente ed in maniera sperimentale – un meccanismo di contrasto di interessi tramite la detrazione dall'IRPEF di alcune spese.

Passiamo adesso ad illustrare il contenuto dei singoli articoli.

Articolo 1 – Istituzione del Fondo per l'equità e per la riduzione strutturale della pressione fiscale.

Proponiamo che venga istituito, presso il Ministero dell'economia e delle finanze, il «Fondo per l'equità e la riduzione strutturale della pressione fiscale», di seguito denominato «Fondo» a cui sono trasferite le funzioni del «Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale» di cui al decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138.

Le maggiori entrate e i risparmi conseguiti per effetto delle disposizioni previste dalla presente legge, accertati annualmente mediante decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, affluiscono nel Fondo per essere destinati alla realizzazione delle seguenti finalità:

a) l'aumento degli assegni per il nucleo familiare;

b) l'incremento delle detrazioni per i redditi da lavoro e da pensione e per i carichi familiari;

c) la revisione della curva dell'IRPEF con la riduzione dell'aliquota relativa al primo scaglione (23 per cento) e al terzo scaglione di reddito (37 per cento), eliminando il salto di 11 punti dal 28 per cento al 37 per cento per i redditi tra i 28.000 ed i 55.000 euro ed introducendo degli scaglioni ulteriori sopra il limite attuale del 43 per cento (75.000 euro);

d) l'attenuazione della decrescenza della detrazione da lavoro;

e) la previsione di agevolazioni a favore delle assunzioni a tempo indeterminato dei giovani e dei disoccupati di lunga durata;

f) la revisione dell'IMU sui beni immobiliari strumentali alle attività economiche.

Le detrazioni e gli assegni spetteranno anche per il convivente nelle coppie formate da persone di sesso diverso oppure dello stesso sesso legate da vincoli affettivi.

Il Parlamento, in occasione dell'esame parlamentare del Documento di economia e finanza (DEF), indicherà al Governo le misure da attuare prioritariamente tra quelle indicate.

Articolo 2 – *Procedura per le deleghe di revisione fiscale al Governo.*

L'articolo 2 conferisce una delega al Governo per la riforma del sistema tributario.

I decreti dovranno essere adottati entro 4 mesi ed altresì risultare in linea, *in primis*, con la legge n. 212 del 2000 (Statuto del contribuente) e, in particolare, con il disposto dell'articolo 3 di tale provvedimento, che, come è noto, disciplina l'irretroattività delle norme tributarie.

I commi da 2 a 6 dell'articolo 2 prevedono, per i decreti legislativi di attuazione, un doppio esame da parte delle Commissioni delle Camere competenti per materia e per i profili finanziari.

Il secondo esame, riservato alle sole Commissioni competenti per materia, si svolgerà ove il Governo non ritenga di conformarsi ai pareri già espressi dalle suddette Commissioni, con l'emanazione, quindi, di nuovi pareri definitivi, che però non comporteranno la sospensione dell'*iter* del provvedimento.

Qualora il Governo non intenda conformarsi ai pareri parlamentari, trasmette nuovamente i testi alle Camere – e, quindi, con una procedura rafforzata – corredati «dei necessari elementi integrativi di informazione e motivazione», così che il Parlamento possa esercitare la sua funzione di controllo e di indirizzo.

Articolo 3 – *Imposta patrimoniale ordinaria sulle grandi ricchezze.*

Le recenti discussioni relative all'introduzione di una patrimoniale comportano – secondo il Professore Alessandro Santoro – due rischi.

Il primo è quello di prendere lucciole per lanterne, ossia di far credere che sia possibile, attraverso uno strumento fiscale, «far piangere i ricchi». La diseguaglianza nella distribuzione dei redditi e delle ricchezze deriva in misura prevalente dal modo in cui il valore generato nei processi produttivi viene distribuito tra i diversi fattori (disomogenei non solo per tipologia, capitale e lavoro, ma anche per gradi di flessibilità e per allocazione geografica). La diseguaglianza nei redditi e nelle ricchezze al netto delle imposte è, quindi, solo secondaria, perché le possibilità di redistribuzione per via fiscale sono ridotte per ragioni sia tecniche sia politiche.

Il secondo rischio è, invece, quello di perdere un'opportunità. Le proposte di tassazione patrimoniale che vengono portate avanti in modo più o meno sistematico (Amato, Capaldo, Veltroni) hanno un carattere straordinario in quanto legato a un'esigenza specifica, ovvero la riduzione dello *stock* di debito pubblico. Tralasciando la discussione sull'opportunità e sull'eventuale entità di questa finalizzazione, il problema sta proprio nella straordinarietà

dell'imposta. Le imposte straordinarie sono sempre difficili da gestire, perché richiedono tempi brevi e basi imponibili poco mobili. Ne segue che un'imposta straordinaria potrebbe configurarsi solo sul patrimonio immobiliare e non su quello finanziario, che altrimenti potrebbe facilmente essere nascosto o allocato altrove per il breve periodo in cui si applica l'imposta. Il gettito ottenibile in questo modo difficilmente potrebbe essere sufficiente a raggiungere gli obiettivi di abbattimento del debito dichiarati. Da qui il passo ad un'imposta straordinaria sui «redditi alti» è breve, ed è nefasto, perché i redditi alti sono comunque redditi da lavoro, posto che il reddito da capitale è in buona parte fuori dall'IRPEF. Si finirebbe probabilmente vicino ad una riedizione, magari con qualche accorgimento, della tassa sull'Europa del 1997.

Occorre riflettere bene prima di ipotizzare risorse finanziarie derivanti dal gettito di un'imposta patrimoniale. È piuttosto pericoloso partire dai dati della Banca d'Italia, che non sono di fonte fiscale e utilizzano quindi informazioni che il fisco non possiede. Quando si ipotizza il gettito di provvedimenti fiscali è ragionevole partire da ciò che il fisco già conosce.

Secondo recenti stime del Fondo monetario internazionale, se l'Italia introducesse un'imposta patrimoniale in grado di produrre un gettito di livello medio rispetto a quello di imposte simili in Canada, Usa e Regno Unito, si potrebbe guadagnare un punto di prodotto interno lordo (PIL) in termini di gettito. Il dato serve soprattutto ad illustrare il fatto che l'Italia ha livelli di imposizione patrimoniale bassi. Il secondo elemento da tenere presente in questo periodo post-crisi e di scarsa crescita (almeno per l'Italia), è che proprio la tassazione sugli immobili è considerata dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) come quella preferibile da adottare quando è necessario reperire risorse cercando di favorire nel contempo la crescita economica, dato che, oltretutto, il patrimonio, almeno in Italia, è più concentrato del reddito.

Ovviamente, questo tipo di considerazioni non è risolutivo, posto che le forme tecniche di tassazione del patrimonio possono essere molto diverse fra di loro. Dopotutto, le imposte sui redditi da attività finanziarie sono una forma di tassazione dei (frutti del) patrimonio che, seppure a livelli mediamente bassi e molto disomogenei tra le diverse tipologie di attività, già esiste nel nostro Paese. E, d'altronde, sul patrimonio immobiliare vi sono diverse forme di prelievo «occulto» di cui spesso non si tiene conto. Ma, soprattutto, affermare che esistono i presupposti per ragionare su un incremento di imposizione del capitale non significa che siano risolvibili semplicemente i problemi tecnico-giuridici ad essi connessi. Ad esempio, un'equa tassazione immobiliare richiede un adeguamento delle rendite catastali, lontane dai valori di mercato, che appare tecnicamente fattibile per i grandi centri urbani, meno per i piccoli comuni.

Le imposte patrimoniali offrono diversi vantaggi teorici e pratici rispetto a quelle sul reddito, tra cui il fatto che consentono di stabilizzare il gettito, rendendolo meno variabile al variare del ciclo economico e riducendo quindi il rischio per le finanze pubbliche. Inoltre, la distribuzione del patrimonio è normalmente più sperequata rispetto a quella delle basi imponibili delle imposte personali, e quindi una ricomposizione del prelievo di questo tipo potrebbe aumentare la progressività complessiva del sistema. Non ci si deve nascondere, tuttavia, che anche per le imposte patrimoniali c'è il problema dell'accertamento della base imponibile, che è più semplice, rispetto all'accertamento del reddito, solo per i beni immobili, mentre è particolarmente complesso per i patrimoni finanziari. È qui che dovrebbe intervenire un sistema europeo integrato di anagrafe dei flussi patrimoniali, ed è qui che il problema della tassazione si lega a quello, più generale e complesso, della regolamentazione dei flussi di capitale, all'interno e all'esterno dell'Europa. Non si tratta di problemi semplici.

Infine, il passaggio dal reddito al patrimonio (ovvero ad una tassazione del reddito presunto sulla base della consistenza patrimoniale) potrebbe essere adottato per i gruppi di impresa e per le imprese singole dotate di una minima consistenza patrimoniale, cercando di evitare i fenomeni di «imprese in perdita ripetuta» noti da anni ed oggetto di diversi infruttuosi tentativi di revisione.

È sbagliato, inoltre, ritenere che il patrimonio delle società sia già conteggiato nel patrimonio delle famiglie che ne sono proprietarie, perché non c'è una necessaria corrispondenza tra valore delle quote proprietarie e stato patrimoniale della società. Né bisogna pensare che assoggettare a patrimoniale le società implichi tassare gli «strumenti della produzione». Si consideri che il 40 per cento della ricchezza immobiliare complessiva della nazione è posseduta da società. È ovvio che questi immobili non sono tutti destinati alla attività produttiva delle società che li possiedono (per questi naturalmente si potrebbero individuare forme di esenzione). Ad esempio, il 10 per cento del totale degli immobili residenziali in Italia sono posseduti da società, e certo non vi sarebbe motivo di esentarli; né vi sarebbe motivo di esentare gli immobili non residenziali posseduti da imprese che esistono solo per gestire questo patrimonio immobiliare.

La proposta di legge delega il Governo a introdurre un'imposta patrimoniale ordinaria sulle grandi ricchezze, applicando i seguenti principi e criteri direttivi:

a) prevedere come base imponibile dell'imposta la ricchezza netta delle famiglie superiore a 800.000 euro, e cioè la somma delle attività reali (immobili, aziende e oggetti di valore), delle attività finanziarie (depositi, titoli di Stato, azioni, eccetera) al netto delle passività finanziarie (mutui e altri debiti);

b) ricomprendere nell'imponibile il patrimonio non strumentale delle società;

c) prevedere per l'accertamento del patrimonio mobiliare:

l'utilizzo delle informazioni del registro dei beni mobili registrati (veicoli, navi, aeromobili);

l'utilizzo dei dati trasmessi dai soggetti emittenti per i valori mobiliari emessi all'interno (Stato, società non finanziarie, banche);

l'obbligo di indicare nella dichiarazione dei redditi tutte le attività finanziarie detenute all'estero prevedendo sanzioni per chi omette di dichiarare;

d) prevedere due aliquote, una per gli imponibili da 800.000 euro a 2 milioni, ed un'altra, più alta, per ricchezze di valore superiore ai 2 milioni;

e) prevedere la detrazione dall'imposta patrimoniale dell'IMU e di altre imposte patrimoniali.

Il Governo nell'ambito dei competenti organi dell'Unione europea è inoltre impegnato a proporre la messa in opera di un sistema europeo integrato di anagrafe dei flussi patrimoniali.

Il gettito che presumibilmente si potrebbe ricavare da tale imposta è pari a circa 5-6 miliardi di euro.

L'imposta patrimoniale sulle grandi ricchezze dovrebbe servire essenzialmente a ridurre l'IRPEF.

Articolo 4 – *Monitoraggio e riordino delle disposizioni in materia di erosione fiscale.*

Con il termine di «erosione fiscale» si intendono tutti gli scostamenti previsti dalla normativa (inclusi i regimi sostitutivi di favore) rispetto al principio generale dell'imposizione fiscale, che in qualche modo trascende rispetto alla legislazione vigente e fa riferimento a un modello ideale di sistema fiscale ispirato a principi generali.

La ricognizione delle spese fiscali (cosiddette *tax expenditures*).

Ai sensi dell'articolo 21, comma 11, lettera a), della legge n. 196 del 2009,

nell'ambito del disegno di legge di bilancio, gli allegati A e B alla nota integrativa della Tabella 1 (Stato di previsione delle entrate) recano gli effetti connessi alle disposizioni normative vigenti, con separata indicazione di quelle introdotte nell'esercizio, recanti esenzioni o riduzioni del prelievo obbligatorio, con l'indicazione della natura delle agevolazioni, dei soggetti e delle categorie dei beneficiari e degli obiettivi perseguiti.

Tale disposizione tra l'altro prevede, per le entrate, che la nota integrativa al bilancio di previsione specifichi gli effetti connessi alle disposizioni normative vigenti evidenziando separatamente gli effetti di quelle introdotte nell'esercizio, recanti esenzioni o riduzioni del prelievo obbligatorio, con l'indicazione della natura delle agevolazioni, dei soggetti e delle categorie dei beneficiari e degli obiettivi perseguiti.

Nel rispetto della citata disposizione, l'allegato A del bilancio di previsione per il 2013 considera gli effetti delle disposizioni in materia di esenzioni o riduzioni del prelievo obbligatorio ivi incluse; l'allegato B contiene solo gli effetti di quelle introdotte nell'esercizio, ossia le

disposizioni intervenute successivamente alla presentazione del disegno di legge di bilancio per l'anno finanziario 2012. Nell'allegato B sono, dunque, inclusi unicamente gli effetti delle disposizioni introdotte da ottobre 2011 a settembre 2012.

Rispetto alle misure dell'allegato A inserito nella nota integrativa dello stato di previsione delle entrate per l'anno finanziario 2012, il numero delle disposizioni recanti esenzioni o riduzione del prelievo obbligatorio, nel complesso, comprende 263 misure quali risultanti dalla variazione in aumento derivante dall'ingresso di nuove disposizioni (Allegato B) introdotte nell'esercizio e da quella in diminuzione correlata alle disposizioni non più in vigore.

Gli effetti indicati, riferiti al triennio 2013-2015, sono stati aggiornati per tener conto degli affinamenti delle metodologie di stima di alcune misure nonché dei dati delle dichiarazioni dei redditi ultimi disponibili, con estrapolazione all'anno 2013 e proiezioni per il biennio successivo (2014-2015).

L'ammontare complessivo degli effetti dei 263 regimi agevolativi indicato nell'allegato A è pari a 156.231 milioni per il 2013, a 156.168 milioni per il 2014 e a 155.423 milioni per il 2015.

L'allegato B indica un ammontare degli effetti delle 15 agevolazioni introdotte da ottobre 2011 a settembre 2012 pari a 1.366 milioni per il 2013, a 2.950 milioni per il 2014 e a 3.638 milioni per il 2015. Tali importi sono comunque contabilizzati anche nell'allegato A.

La relazione finale del Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale.

Si ricorda che nell'ambito dell'istruttoria relativa al disegno di legge delega per una riforma del sistema fiscale presentato dal Governo nella passata legislatura – anche al fine di conoscere le risorse finanziarie disponibili – il Governo aveva individuato quattro aree da analizzare con il supporto di quattro gruppi di lavoro, tra i quali quello presieduto dal dottor Vieri Ceriani, capo del Servizio rapporti fiscali della Banca d'Italia, avente il compito di analizzare l'area dell'erosione fiscale, in particolare il regime delle esenzioni e delle agevolazioni.

Il 22 novembre 2011 è stata presentata la relazione finale del gruppo di lavoro sull'erosione fiscale⁽¹⁾ costituito presso il Ministero dell'economia e delle finanze con la partecipazione di 32 organizzazioni sindacali, associazioni di categoria e ordini professionali, coordinato da Vieri Ceriani.

Partendo come base dall'elenco delle agevolazioni contenute nel disegno di legge di bilancio per il 2011 (242 misure), il gruppo di lavoro lo ha integrato considerando ulteriori misure e regimi, fino a indicare nell'elenco ben 720 misure per un

(1) <http://www.tesoro.it/documenti/open.asp?idd=28892>

ammontare di 253,7 miliardi di euro, articolate come esposto nella successiva tabella riepilogativa per tipologia di agevolazione:

Agevolazioni a favore delle persone fisiche, di cui: 104,864

- Agevolazioni per la casa 9,489
- Agevolazioni per la famiglia 21,056
- Agevolazioni per lavoro e pensioni 58,095
- Agevolazioni per erogazioni liberali e al terzo settore 0,130
- Altre agevolazioni (comprese) 0,216
- Agevolazioni fiscalità finanziaria 15,878

Agevolazioni in materia di enti non commerciali 0,392

Agevolazioni reddito impresa 31,954

Misure che legano l'imponibile alla rendita catastale 63,955

Agevolazioni in materia di accisa 2,372

Agevolazioni in materia di IVA 40,944

Agevolazioni in materia di bollo, registro e imposte ipocastali 4,015

Misure in materia di imposte sulle assicurazioni private 1,229

Totale agevolazioni erariali 249,725

Agevolazioni enti territoriali (ICI, IPT, TOSAP, ecc.) 4,029

Totale agevolazioni erariali e locali 253,754

La relazione finale sottolinea che «il riformatore non potrà esimersi da una disamina e da un vaglio attento delle singole misure, per decidere riguardo alla loro conservazione, soppressione o riduzione.

L'Allegato 2 alla relazione finale contiene la valutazione degli effetti finanziari delle misure che costituiscono esenzioni e riduzioni del prelievo obbligatorio, regimi sostitutivi di favore e agevolazioni rispetto al regime fiscale vigente, ovvero scostamenti previsti dalla legislazione rispetto al principio generale dell'imposizione fiscale (erosione).

I tentativi volti a ridurre le *tax expenditures* nella XVI legislatura.

Un primo intervento volto a ridurre la misura delle agevolazioni era contenuto nel decreto-legge n. 98 del 2011, il cui articolo 40, comma 1-*ter*, disponeva la riduzione del 5 per cento nel 2013 e del 20 per cento a decorrere dal 2014 dei regimi di esenzione, esclusione e favore fiscale riportati nell'allegato C-*bis* al decreto-legge medesimo.

Il successivo comma 1-*quater* prevedeva la non applicazione di tale riduzione ove, entro il 30 settembre 2013, fossero stati adottati provvedimenti legislativi in materia fiscale ed assistenziale aventi ad oggetto il riordino della spesa in materia sociale, nonché la eliminazione o riduzione dei regimi di esenzione e agevolazione fiscale sovrapposti alle prestazioni assistenziali, tali da determinare effetti positivi (cioè riduzioni), ai fini dell'indebitamento netto, non inferiori a 4 miliardi di euro per il 2013 ed a 20 miliardi di euro annui a decorrere dal 2014.

In seguito l'articolo 1, comma 6, del decreto-legge n. 138 del 2011 ha modificato i richiamati commi 1-*ter* e 1-*quater* anticipando, rispettivamente, al 30 settembre 2012 e a decorrere dal 2013 gli effetti finanziari ivi previsti, al fine di determinare un ulteriore effetto positivo, in termini

di gettito, pari a 4 miliardi nel 2012 e a 16 miliardi nel 2013.

Con l'articolo 18 del decreto-legge n. 201 del 2011 il legislatore ha inteso «sterilizzare» le suddette riduzioni delle agevolazioni fiscali. Sostituendo il comma 1-*ter* del citato articolo 40 si prevedeva, al posto delle riduzioni percentuali delle agevolazioni, l'incremento di 2 punti percentuali delle aliquote IVA del 10 e del 21 per cento (che sarebbero passate al 12 e al 22 per cento) a decorrere dal 1° ottobre 2012. Inoltre, la medesima norma disponeva che, a decorrere dal 1° gennaio 2014, le predette aliquote aumentassero ulteriormente di 0,5 punti percentuali.

Il comma 1, lettera *b*), dell'articolo 18 citato, ha recato alcune modifiche al comma 1-*quater*, prevedendo che i provvedimenti legislativi in materia fiscale ed assistenziale aventi ad oggetto il riordino della spesa in materia sociale, nonché la eliminazione o riduzione dei regimi di esenzione e agevolazione fiscale dovessero effettivamente entrare in vigore (e non solo essere adottati) alla data del 30 settembre 2012 ai fini della non applicazione della disposizione sull'aumento dell'IVA. L'articolo 18 ha altresì modificato gli effetti positivi attesi, ai fini dell'indebitamento netto, derivanti dall'articolo 40 del decreto-legge 98/2011, rideterminandoli in 13.119 milioni di euro per l'anno 2013 e 16.400 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2014.

Da ultimo, l'articolo 21 del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95:

ha posticipato (comma 1) l'incremento delle aliquote dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) del 2 per cento disposto dal decreto-legge n. 201 del 2011, fissandone la decorrenza al 1° luglio 2013 e fino al 31 dicembre 2013 (in luogo del periodo 1° ottobre 2012 – 31 dicembre 2012). Di conseguenza, le norme vigenti prevedono che nel periodo 1° luglio-31 dicembre 2013 le aliquote IVA del 10 e del 21 per cento aumentino, rispettivamente, al 12 e al 23 per cento;

ha previsto la rideterminazione, dal 1° gennaio 2014, di dette aliquote, con un incremento dell'1 per cento, anziché del 2,5 per cento come previsto dal testo previgente. Di conseguenza, dal 1° gennaio 2014 le aliquote IVA del 10 e del 21 per cento saranno rideterminate, rispettivamente, nella misura dell'11 e del 22 per cento;

ha demandato alla legge di stabilità 2013 l'indicazione delle misure di attuazione del programma di razionalizzazione della spesa pubblica (previsto dall'articolo 1, comma 1-*bis*, del decreto legge n. 52 del 2012) e le disposizioni di eliminazione o riduzione dei regimi di esenzione, esclusione e favore fiscale (previste dall'articolo 40, comma 1-*quater*, del decreto-legge n. 98 del 2011), prevedendo che i risparmi e le maggiori entrate così ottenuti, assieme ai risparmi derivanti dal riordino di enti ed organismi statali disposti dall'articolo 12 del citato decreto-legge n. 95 del 2012, concorrano ad evitare il previsto aumento dal 1° luglio 2013 delle aliquote IVA.

La legge di stabilità 2013 ha quindi sostituito il richiamato articolo 40, comma 1-*ter*:

espungendo il riferimento al termine finale del 31 dicembre 2013; dunque dal 1° luglio 2013 l'aliquota IVA del 21 per cento viene rideterminata al 22 per cento (e non al 23 per cento) senza prevedere ulteriori aumenti nel 2014;

mantenendo l'aliquota ridotta al 10 per cento;

Di conseguenza dal 1° luglio 2013 le aliquote IVA saranno le seguenti: 22 per cento ordinaria, che aumenta così dall'attuale valore del 21 per cento (da ultimo è intervenuto in materia il decreto-legge n. 73 del 2013 che ha differito tale data dal 1° luglio al 1° ottobre 2013); 10 per cento ridotta e 4 per cento super-ridotta.

Da ultimo, la legge di stabilità 2013 ha previsto l'incremento o la prosecuzione di alcune misure contenute nell'elenco delle *tax expenditures*:

estensione del beneficio dei contratti di produttività all'anno 2014;

incremento della detrazione IRPEF per figli a carico;

aumento delle deduzioni forfetarie IRAP per i lavoratori a tempo indeterminato

e per i contribuenti di minori dimensioni.

L'articolo che proponiamo delega il Governo ad introdurre, oltre a quanto previsto dal successivo articolo 5, norme dirette a ridurre, eliminare o riformare le spese fiscali che appaiono, in tutto o in parte, ingiustificate o superate alla luce delle mutate esigenze sociali o economiche ovvero che costituiscono una duplicazione, ferma restando la priorità di tutela della famiglia, della salute, delle persone economicamente o socialmente svantaggiate, del patrimonio artistico e culturale, della ricerca e dello sviluppo, dell'innovazione tecnologica, del miglioramento e della protezione dell'ambiente, in misura tale da determinare effetti positivi, ai fini dell'indebitamento netto, non inferiori a 3.000 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2014.

Articolo 5 – *Soppressione di agevolazioni fiscali.*

Da subito proponiamo la soppressione di due agevolazioni che il Rapporto Ceriani valuta possano portare più di 2 miliardi di maggior gettito:

a) Comma 137 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296 – Conferimenti immobili in società di investimento immobiliare quotate (SIIQ); società di investimento immobiliare non

quotate (SIINQ) e Fondi immobiliari.

Imposta sostitutiva con aliquota del 20 per cento per le plusvalenze realizzate all'atto del conferimento di immobili e di diritti reali su immobili:

in SIIQ;

in SIINQ;

in fondi comuni di investimento immobiliare istituiti ai sensi dell'articolo 37 del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58 (comma 140, articolo 1 della legge n. 296 del 2006).

Effetti finanziari ex-post: 481 milioni di euro.

Categorie beneficiari: Soggetti che effettuano operazioni straordinarie.

b) Articoli 15, 16, 17, 18 e 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, per le operazioni concernenti il settore del credito è prevista l'applicazione dell'imposta sostitutiva in luogo delle imposte di registro, di bollo, ipotecaria e catastale e tassa sulle concessioni governative.

Effetti finanziari ex-post: 2.225 milioni di euro.

Categorie beneficiari: Privati, banche ed enti erogatori di finanziamenti a medio- lungo termine.

Articolo 6 – *Fiscalità ambientale.*

In coerenza con le raccomandazioni dei principali organismi internazionali, il disegno di legge prevede, tramite delega al Governo, l'introduzione di nuove forme di prelievo finalizzate a preservare e a garantire l'equilibrio ambientale (*green tax*), assicurando la compatibilità delle politiche fiscali con lo sviluppo sostenibile.

Dalla fiscalità ambientale, che sarà coordinata con la revisione della direttiva europea sulla tassazione dei prodotti energetici orientata a limitare le emissioni di carbonio, potrà derivare un «doppio dividendo»:

sul fronte ambientale si indurrà la riduzione delle emissioni nocive;

sul fronte del prelievo, la destinazione del gettito delle imposte ambientali in via prioritaria condurrà ad una più equa distribuzione del carico tributario.

L'entrata in vigore delle norme attuative della tassazione ambientale è condizionata al recepimento delle direttive europee in materia.

Articolo 7 – *Valutazione del divario fiscale e degli obiettivi annuali di recupero del gettito fiscale.*

Si prevede di predisporre annualmente nella seconda sezione del Documento di

economia e finanza (DEF) una valutazione dell'entità dell'evasione fiscale, misurata attraverso il calcolo del divario fiscale (la misura delle imposte dovute e non pagate ogni anno), stabilendo, altresì, gli obiettivi annuali del recupero di gettito conseguenti alle attività di contrasto, e i risultati conseguiti nell'anno precedente, distinguendo tra imposte accertate e imposte effettivamente riscosse.

Come ha rilevato la Corte dei conti «la maggiore imposta accertata definisce solo una pretesa erariale, che prima di acquisire il requisito della certezza e della stabilità (maggiore imposta definita) dovrà superare il vaglio di un contraddittorio e dell'eventuale contenzioso; e che prima di tradursi in incasso effettivo dovrà anche recuperare indenne la fase della riscossione». Secondo la

stessa Agenzia delle entrate il rapporto tra l'imposta riscossa e la maggiore imposta accertata è stato nel 2008 pari a poco più del 10 per cento.

Nel presentare i dati sul recupero dell'evasione fiscale bisognerebbe distinguere inoltre, i proventi dell'attività di accertamento vera e propria da quelli derivanti dal recupero di somme dichiarate e non versate (articolo 36-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600) e da correzioni di errori nella liquidazione delle dichiarazioni (articolo 36-*ter* del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973). Per quanto i risultati degli accertamenti siano migliorati negli ultimi anni e il recupero complessivo del gettito abbia raggiunto circa 11 miliardi di euro, la quota sul totale di somme non derivanti da accertamenti veri e propri arriva a circa il 40 per cento. Non vi è alcuna ragione per fornire all'opinione pubblica un'impressione diversa dalla realtà.

Articolo 8 – *Verifica annuale informatica dei codici fiscali.*

Si stabilisce l'obbligo di legge – anche in riferimento a quanto previsto dall'articolo 11 del decreto-legge n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214 del 2011 – di procedere annualmente al controllo informatico dei codici fiscali sulla base dei saldi tra redditi dichiarati e spese e investimenti reali e finanziari a qualsiasi titolo effettuati, anche in relazione a indici noti e trasparenti di «incoerenza» tra indicatori di consumi, investimenti e risparmi rispetto ai redditi dichiarati, anche a livello di nucleo familiare.

Ricordiamo che il citato articolo 11 obbliga gli operatori finanziari a comunicazioni periodiche all'amministrazione finanziaria sui flussi dei conti dei loro clienti. Tale normativa, a nostro avviso, non è formulata in modo adeguato poiché:

1) la nuova banca dati non deve essere usata solo ai fini della programmazione di accertamenti selettivi ma deve essere utilmente impiegata come strumento più generale di controllo, indagine e conoscenza, ai fini di un accertamento universale e di massa;

2) quello che è necessario ottenere sono poche informazioni relative alle transazioni iniziali, finali e medie dei conti e all'entità complessiva delle transazioni effettuate in maniera tale da rendere più rapidi i controlli stessi.

Articolo 9 – *Riduzione del limite delle somme non tracciabili.*

Le norme riguardanti la tracciabilità dei flussi finanziari sono di importanza decisiva per il contrasto sia all'evasione fiscale che all'inserimento della criminalità organizzata nelle imprese e nell'economia. Riteniamo che l'attuale limite a mille euro dei pagamenti in contanti sia però troppo elevato per impedire operazioni di pagamento in nero.

Ricordiamo che una norma fatta approvare nel luglio 2008 dal Ministro Vincenzo Visco impediva l'uso dei contanti per i pagamenti oltre i cento euro.

L'8 maggio del 2008 però il quarto governo Berlusconi entra in carica. Uno dei primissimi interventi è proprio la modifica della norma sulla tracciabilità, con un incremento della soglia massima per

l'uso del contante di ben 125 volte, cioè da 100 euro a 12.500. Solo con la manovra dell'estate 2010 il governo Berlusconi si è invece accorto che la tracciabilità poteva aiutare i dissestati conti pubblici, per cui la soglia è stata poi abbassata a 5.000 euro, poi ulteriormente dimezzata fino a 2.500 euro.

Il Governo Monti ha poi previsto la riduzione a mille euro dell'uso del contante, norma che risulta di scarsa utilità pratica dal momento che potrà essere facilmente elusa.

L'evasione si combatte essenzialmente *ex-ante*, con la deterrenza e con la promozione sistematica dell'adempimento spontaneo. La deterrenza si ottiene se i contribuenti sono consapevoli del fatto che il fisco può essere portato a conoscenza delle loro attività o dei loro guadagni da parti

terze: questo e non altro è il significato del termine «tracciabilità» che riguarda essenzialmente la conoscenza delle transazioni effettuate.

Articolo 10 – *Semplificazione fiscale e dialogo dell'amministrazione fiscale con i contribuenti.*

Nel disegno di legge per la semplificazione e il riassetto normativo di cui all'articolo 20 della legge 15 marzo 1997, n. 59, e successive modificazioni, che il Governo presenta annualmente, proponiamo sia previsto un apposito titolo dedicato a misure per la semplificazione delle norme e degli adempimenti fiscali a carico dei contribuenti.

Permane, infatti, un approccio formalistico e spesso burocratico nella relazione con i contribuenti che non di rado è percepito come persecutorio. L'atteggiamento seguito appare talvolta più orientato a forzare la mano verso definizioni bonarie che a una corretta gestione del rapporto tra contribuente e fisco basata su dati e su elementi oggettivi.

Occorre dunque prevedere un momento di confronto collaborativo con il contribuente su iniziativa dell'amministrazione finanziaria prima della presentazione della dichiarazione annuale dei redditi, allo scopo di evidenziare allo stesso contribuente l'eventuale possibile incoerenza degli elementi risultanti dalle diverse banche dati dell'amministrazione con i redditi imponibili che lo stesso contribuente intende dichiarare, correggendo, al contempo, eventuali errori presenti negli archivi.

Si tratta di recuperare un rapporto diretto e continuativo con i singoli contribuenti con i quali dovrebbe essere stabilito un contatto annuale, precedente alla presentazione della dichiarazione, nel corso del quale, utilizzando le informazioni contenute nelle banche dati, dovrebbero essere segnalate al contribuente le informazioni di cui il fisco dispone sul suo conto lasciandolo poi libero di tenerne conto nella sua dichiarazione finale, correndo eventualmente il rischio di un accertamento «vero».

Si può essere ragionevolmente fiduciosi che l'utilizzazione di un tale approccio trasformerebbe l'attuale evasione fiscale di massa in una «emersione di massa».

Articolo 11 – *Delega al Governo per controlli informatici di coerenza delle dichiarazioni delle società ai fini del calcolo dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta sul valore aggiunto.*

Si prevede che il Governo sia delegato ad adottare, entro il 31 dicembre 2013, uno o più decreti legislativi recanti misure per controlli informatici delle dichiarazioni ai fini del calcolo dell'imposta sul reddito delle società (IRES) e dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) da parte delle società sulla base dei saldi tra redditi dichiarati e spese ed investimenti reali e finanziari a qualsiasi titolo effettuati, anche con l'ausilio di indici noti e trasparenti di incoerenza tra indicatori di spese, investimenti e risparmi rispetto ai redditi dichiarati, secondo i principi e criteri direttivi indicati nella legge e, in particolare, in analogia con quanto previsto all'articolo 3 per quanto concerne i redditi delle persone fisiche.

Articolo 12 – *Modifiche al codice civile e all'articolo 27 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, in materia di false comunicazioni sociali.*

Abbiamo ripreso la relazione nonché le norme proposte dal disegno di legge dell'ultimo Governo Prodi in materia (atto Camera n. 3243 della XV legislatura) presentato il 13 novembre 2007 e che non è stato approvato per la fine anticipata della legislatura stessa. Si riporta, di seguito, la relazione al citato atto Camera n. 3243. «La materia dei reati societari è stata oggetto nel corso degli ultimi anni di una pluralità di interventi normativi. Il primo è derivato dalla legge 3 ottobre 2001, n. 366, con cui il Governo veniva delegato a riformare organicamente la disciplina delle società di capitali e cooperative, degli illeciti penali e amministrativi riguardanti le società commerciali nonché ad introdurre una disciplina per la definizione dei procedimenti in materia societaria. La riforma era ispirata ad una serie di principi generali, dai quali si ricava che l'obiettivo primario dell'intervento era quello «di favorire la nascita, la crescita e la competitività delle imprese, anche attraverso il loro accesso ai mercati interni e internazionali dei capitali» (articolo 2,

comma 1, lettera *a*), della citata legge di delega), valorizzando il carattere imprenditoriale delle società (articolo 2, comma 1, lettera *b*), prima parte) e adeguando la disciplina delle società alle esigenze delle imprese, anche in considerazione della variegata composizione sociale e delle modalità di finanziamento delle stesse [articolo 2, comma 1, lettera *c*]). Con la medesima legge, il Parlamento conferiva al Governo anche la delega per la riscrittura del sistema penale in materia di società, al cui interno la figura delle false comunicazioni sociali (falso in bilancio) costituisce l'elemento intorno al quale più si sono concentrate – durante l'*iter* legislativo – le attenzioni e le polemiche delle parti politiche e degli osservatori e – dopo l'approvazione della legge – diverse richieste rivolte dai giudici di merito alla Corte di giustizia delle Comunità europee e alla Corte costituzionale (per le quali si veda *infra*).

Nella relazione sullo schema di decreto legislativo per l'attuazione dell'articolo 11 della legge di delega, poi emanato come decreto legislativo 11 aprile 2002, n. 61, veniva sottolineata l'urgenza di un' incisiva razionalizzazione del sistema penale societario, da un lato restringendo il numero delle fattispecie penali, dall'altro introducendo nuove ipotesi incriminatrici volte a colmare talune lacune da tempo segnalate dalla dottrina penalistica.

Nell'ambito del sistema delineato nel 2001 dalla legge di delega (attuata, come si è detto, con il decreto legislativo n. 61 del 2002), costituiscono illecito disciplinare i fatti che si sostanziano in mere violazioni formali: omessa convocazione dell'assemblea, omessa esecuzione di denunce, comunicazioni o depositi e impedito controllo da parte degli amministratori (in quest'ultima ipotesi si recupera, invece, la più grave sanzione penale qualora derivi un danno ai soci). In alcune fattispecie penali si introducono, poi, meccanismi *post factum* di reintegrazione dell'offesa e di risarcimento del danno: si pensi alla causa di estinzione del reato di illegale ripartizione degli utili e delle riserve, qualora il patrimonio indisponibile della società sia reintegrato prima dell'approvazione del bilancio, ovvero al risarcimento del danno subito dai creditori, che, in materia di indebita ripartizione dei beni sociali ad opera dei liquidatori, estingue il reato.

Infine, è prevista una diffusa utilizzazione del regime di procedibilità a querela della persona offesa.

Sul versante dell'offensività, l'intervento penale si è incentrato sulla tutela di interessi ben definiti (patrimonio, integrità del capitale sociale e regolare funzionamento degli organi sociali) ed è stata operata una selezione di modalità comportamentali direttamente offensive di singoli beni giuridici.

Per quanto concerne, in particolare, le fattispecie in tema di false comunicazioni sociali, il legislatore del 2001 ha precisato, nei lavori preparatori (seduta della Camera

del 2 agosto 2001), che si prevede un «falso *tout court* per tutelare la trasparenza» e una seconda fattispecie di danno che riguarda la posizione patrimoniale dei soci o dei creditori. Una tale opzione politico-criminale rispondeva all'esigenza di potenziare il ruolo del principio di offensività, attraverso una precisa individuazione dell'oggetto giuridico, al fine di porre un freno al processo di dilatazione operato dalla giurisprudenza nella delimitazione dei confini della rilevanza penale del falso in bilancio, in un certo senso avallato dalla lettura della fattispecie in chiave di plurioffensività. Sono state pertanto previste – in conformità alla legge di delega – autonome fattispecie incriminatrici differenziate in base al presupposto dell'esistenza o meno di un danno patrimoniale ai soci o ai creditori. La prima di tali fattispecie, rubricata «false comunicazioni sociali», persegue l'intento di salvaguardare la fiducia che deve poter essere riposta da parte dei destinatari nella veridicità dei bilanci o delle comunicazioni dell'impresa organizzata in forma societaria. A quest'ipotesi è riservato un trattamento di minore severità sanzionatoria, prevedendo una fattispecie di pericolo, di natura contravvenzionale e punita solo se commessa con dolo intenzionale.

La seconda fattispecie, rubricata «false comunicazioni sociali in danno ai soci e ai creditori», di natura delittuosa, è posta invece a tutela esclusiva del patrimonio e costruita come reato di danno, riproponendo sotto forma di modalità comportamentali le condotte previste nell'ipotesi

contravvenzionale e richiedendo, altresì, la causazione di un danno patrimoniale ai soci o ai creditori. Essa si differenzia nel trattamento sanzionatorio e nella procedibilità, a seconda che si tratti di società non quotate o quotate in mercati regolamentati. Per il resto, si è introdotta la nuova formula: «con l'intenzione di ingannare i soci o il pubblico»: il mendacio trova caratterizzazione nella direzionalità offensiva, con la precisazione che lo stesso deve essere rivolto a soggetti indeterminati, i quali orientano le proprie scelte economiche sulla base delle informazioni offerte. Pertanto, la precisazione della direzionalità offensiva del mendacio esclude dall'ambito operativo della figura le comunicazioni interorganiche e quelle riferite ad un singolo destinatario.

In ultimo, si è stabilita una soglia quantitativa per l'esclusione della punibilità, determinandola nella misura non superiore al 5 per cento, ritenuta corretta dalla *Securities and Exchange Commission* (SEC) negli Stati Uniti, e si è stabilita l'irrelevanza di uno scostamento non superiore al 10 per cento nelle singole valutazioni estimative, mutuandola dalla recente normativa penale tributaria.

In relazione, poi, alle falsità nelle relazioni o nelle comunicazioni delle società di revisione, oltre ad una semplificazione nella descrizione delle condotte costitutive di reato, limitate all'attestazione del falso o all'occultamento delle informazioni, e ad una puntualizzazione dell'elemento soggettivo, si è proceduto ad un'armonizzazione del trattamento sanzionatorio di quest'ipotesi di falsità con quello previsto per le false comunicazioni sociali.

Analogamente a quanto stabilito per le false comunicazioni sociali e per il falso in prospetto, sono state previste due distinte ipotesi di reato (una contravvenzione e un delitto) a seconda che dalla stessa condotta derivi o no un danno patrimoniale nei confronti dei destinatari delle comunicazioni.

Le modifiche sopra brevemente riassunte, introdotte nell'ordinamento – come già precisato – con il decreto legislativo 11 aprile 2002, n. 61, hanno prestato il fianco, nell'attuazione pratica, a numerose critiche da parte della giurisprudenza e della dottrina. Si è infatti da più parti segnalato che il complessivo ridimensionamento dell'area dei fatti di rilevanza penale – dovuto ad una chiara preferenza per la ricostruzione delle fattispecie come reati di danno, anziché di pericolo, alla riformulazione di talune figure criminose in chiave contravvenzionale, pur se necessariamente connotate da dolo, all'introduzione di soglie di punibilità e della procedibilità a querela, nonché alla riqualficazione dell'elemento soggettivo nel senso della necessità del dolo intenzionale o specifico – ha comportato una significativa compressione di quelle che sono state definite dalla dottrina le esigenze di tutela anticipata di interessi patrimoniali dei partecipanti al traffico giuridico, legate a pericoli specifici connessi ad utilizzazioni abusive o distorte di strumenti societari.

La riforma è, difatti, incentrata su un presupposto che è stato anch'esso oggetto di ricorrenti critiche, ossia sulla drastica riduzione dell'ambito di applicazione della fattispecie di false comunicazioni sociali, nella convinzione – invero di dubbia realizzabilità – che la trasparenza dell'informazione societaria sia obiettivo da perseguire attraverso le effettive potenzialità di autotutela dei mercati piuttosto che mediante la minaccia di severe sanzioni penali. Le fattispecie previste a tutela del capitale sociale e delle istituzioni societarie, secondo la filosofia di fondo della novella legislativa, troverebbero le loro opzioni qualificanti in una serie di clausole che costituiscono evidenti indici di privatizzazione del bene giuridico tutelato (procedibilità a querela, cause di estinzione del reato, svilimento delle aggressioni portate ai soli beni istituzionali), erodendone però al contempo i limiti di punibilità con l'arricchimento di ulteriori elementi tipizzanti, i quali si sono rivelati, purtroppo, non collimanti con la tutela effettiva del bene medesimo.

Nella stessa ottica di insufficienza della risposta sanzionatoria si colloca, poi, il notevole contrasto giurisprudenziale creatosi circa la compatibilità dei nuovi articoli 2621 e 2622 del codice civile con l'ordinamento comunitario e internazionale. Sul punto sono intervenute diverse ordinanze, aventi ad oggetto richieste d'interpretazione in via pregiudiziale ai sensi dell'articolo 234 del Trattato istitutivo della Comunità europea, nonché la prospettazione di alcune questioni di legittimità costituzionale (si vedano tra tutte: corte d'appello di Lecce, sezione penale, ordinanza 7-

12 ottobre 2002; tribunale di Milano, sezione I penale, ordinanza 26 ottobre 2002; sezione IV penale, ordinanza 29 ottobre 2002; sezione II penale, ordinanza 12 febbraio 2003; nello stesso senso il giudice per le indagini preliminari presso il tribunale di Palermo, 20 novembre 2002).

La Corte di giustizia delle Comunità europee, con le ordinanze sopra richiamate, è stata investita della richiesta di valutazione della compatibilità della normativa italiana (e segnatamente degli articoli 2621 e 2622 del codice civile) con l'articolo 6, in relazione all'articolo 2, paragrafo 1, lettera f), della direttiva 68/151/CEE del Consiglio, del 9 marzo 1968 (cosiddetta prima direttiva in materia societaria), in forza del quale gli Stati membri «stabiliscono adeguate sanzioni per i casi di (...) mancata pubblicità del bilancio e del conto profitti e perdite», nonché con l'articolo 2, commi da 2 a 5, della direttiva 78/660/CEE del Consiglio, del 25 luglio 1978 (cosiddetta quarta direttiva), il quale stabilisce, con disposizioni di carattere generale in riferimento ai conti annuali, che questi debbono dare un «quadro fedele» della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico della società. Entrambe le direttive obbligano gli Stati membri ad adottare le modifiche normative necessarie ad attuarle (articolo 13 della direttiva 68/151/CEE e articolo 55 della direttiva 78/660/CEE).

Presupposti comuni delle ordinanze di rimessione alla Corte di giustizia sono costituiti dall'esistenza, in materia di comunicazioni sociali:

1) di obblighi di tutela discendenti dall'ordinamento comunitario, in particolare quello di stabilire sanzioni adeguate «a tutela degli interessi dei terzi». La valutazione di queste problematiche ovviamente non interferisce con la libertà del legislatore di scegliere, tra le varie sanzioni in astratto comminabili, quella che ritiene più opportuna, atteso che tale facoltà non trova limiti nel diritto comunitario; tuttavia, nonostante la sua libertà politico-legislativa, il legislatore di uno Stato membro, per conformare la disciplina interna al diritto comunitario, è vincolato a scegliere, qualunque ne sia la natura, sanzioni che siano comunque adeguate alla violazione posta in essere, ossia sanzioni efficaci, effettive e dissuasive;

2) della facoltà per l'ordinamento comunitario di porre norme vincolanti per il legislatore nazionale anche in materia penale.

La Corte di giustizia delle Comunità europee si è già pronunciata sulla questione *sub* 1) in relazione alla normativa vigente in Germania; il codice di commercio tedesco (*Handelsgesetzbuch*) prevedeva, all'articolo 335, una sanzione amministrativa in caso di omessa pubblicazione del bilancio, ma solo a richiesta di un socio, di un creditore, della commissione interna centrale o della commissione interna della società. La Corte di giustizia, dovendo valutare la conformità del sistema tedesco all'esigenza di stabilire «adeguate sanzioni» secondo quanto previsto nella prima direttiva, ha statuito che la norma deve «proteggere tanto gli interessi dei soci come dei terzi», che «la pubblicità dei conti annuali mira principalmente ad informare i terzi che non conoscano o non possano conoscere sufficientemente la situazione contabile e finanziaria della società» e che «l'articolo 6 della prima direttiva va interpretato nel senso che esso osta alla legge di uno Stato membro che preveda solo per i soci, i creditori nonché la commissione interna centrale o la commissione interna di una società il diritto di chiedere la sanzione». Il sistema tedesco, dunque, mancherebbe di sanzioni adeguate, con la conseguente violazione, da parte della Germania, degli obblighi comunitari in materia.

L'adeguatezza deve però essere valutata anche in riferimento alla previsione della procedibilità a querela per la fattispecie di cui all'articolo 2622 del codice civile: ricorda la sezione IV penale del tribunale di Milano che, «alla luce della costante giurisprudenza formatasi sotto il previgente regime, l'impianto della tutela penale in materia societaria dovrebbe mirare a garantire la protezione di una pluralità di beni giuridici quali, da un lato, gli interessi economici o patrimoniali della società o dei soci, e, dall'altro, l'interesse pubblico alla affidabilità e trasparenza delle scritture sociali: ebbene, il nuovo impianto normativo di cui si discute sembra invece limitare l'effettiva tutela della

trasparenza del mercato (per il caso di società non quotate in borsa) alle sole violazioni più lievi, e cioè a quelle che non abbiano causato un danno patrimoniale ai soci ed ai creditori, lasciando, in tale seconda ipotesi, che l'esercizio dell'azione penale sia subordinato al consenso dell'offeso, pur in presenza di una possibile lesione del bene giuridico della fede pubblica, che dovrebbe caratterizzarsi quale diritto tipicamente indisponibile».

A tale proposito, in relazione alla normativa vigente in Spagna, la dottrina ha già ritenuto la compatibilità delle disposizioni previste dal *Código penal* del 1995 con l'ordinamento comunitario. Nel testo in questione, agli articoli da 290 a 297, sono presenti alcune disposizioni relative ai reati societari, con la previsione della perseguibilità a querela. L'articolo 296 stabilisce infatti che «il falso in documenti sociali sarà perseguibile solo mediante denuncia della persona offesa o del suo rappresentante legale» e che «non sarà necessaria la denuncia richiesta nel numero precedente, quando la commissione del delitto offenda gli interessi generali o una pluralità di persone». Si tratta dunque di un tipo di querela «relativo», e non assoluto, come quello attualmente in vigore in Italia: in ciò risiederebbe, quindi, la compatibilità della suddetta norma con l'ordinamento comunitario.

Altre perplessità sono emerse in ordine alla compatibilità con l'ordinamento comunitario relativamente alle cosiddette soglie di rilevanza: la corte d'appello di Lecce, facendo riferimento alla citata direttiva 78/660/CEE, relativa ai conti annuali di taluni tipi di società, integrata dalla direttiva 90/605/CEE del Consiglio, dell'8 novembre 1990, in relazione alle società in nome collettivo e a quelle in accomandita semplice, sostiene al riguardo che «in nessun caso è prevista la possibilità che venga meno l'obbligo di una fedele comunicazione e/o informazione né, *a fortiori*, che l'eventuale omessa o falsa indicazione non siano punibili ove non comportino una variazione del risultato

economico d'esercizio o una variazione del patrimonio netto al di sotto di una certa soglia percentuale».

Con sentenza del 3 maggio 2007, la Corte di giustizia delle Comunità europee ha affermato con chiarezza l'impossibilità per una direttiva comunitaria, «di per sé e indipendentemente da una legge interna di uno Stato membro adottata per la sua attuazione, di determinare o aggravare la responsabilità penale degli imputati», ma ha anche precisato che «l'esigenza relativa all'adeguatezza delle sanzioni stabilite come quelle previste dai nuovi articoli 2621 e 2622 del codice civile per i reati risultanti da falsità in scritture contabili è imposta dall'articolo 6 della prima direttiva sul diritto societario». La Corte ha, quindi, aggiunto che «per chiarire la portata dell'esigenza relativa all'adeguatezza delle sanzioni stabilite al detto articolo 6 può essere utilmente presa in considerazione la giurisprudenza costante della Corte relativa all'articolo 5 del Trattato, da cui deriva un'esigenza di identica natura. Secondo tale giurisprudenza, pur conservando la scelta delle sanzioni, gli Stati membri devono segnatamente vegliare a che le violazioni del diritto comunitario siano punite, sotto il profilo sostanziale e procedurale, in forme analoghe a quelle previste per le violazioni del diritto interno simili per natura e importanza a che, in ogni caso, conferiscano alla sanzione stessa un carattere effettivo, proporzionale e dissuasivo».

Sempre in tema di obblighi internazionalmente assunti, giova, poi, ricordare che l'articolo 8 della Convenzione OCSE del 17 dicembre 1997 («Lotta alla corruzione di pubblici ufficiali stranieri nelle operazioni commerciali internazionali»), resa esecutiva con la legge 29 settembre 2000, n. 300, stabilisce, al paragrafo 1, che «per combattere la corruzione dei pubblici ufficiali stranieri in modo efficace, ciascuna Parte deve adottare le misure necessarie, nel quadro delle proprie leggi e regolamenti concernenti la tenuta di libri e scritture, la diffusione di rendiconti finanziari, le norme sulla contabilità e la verifica dei conti, per vietare l'istituzione di contabilità fuori bilancio, l'effettuazione di operazioni non registrate o non adeguatamente identificate, l'iscrizione di spese inesistenti, l'iscrizione di passività il cui oggetto sia indicato in modo scorretto e l'uso di documenti falsi, da parte di imprese soggette a dette leggi e regolamenti, allo scopo di corrompere pubblici ufficiali stranieri o di occultare tale corruzione»; al paragrafo 2 si aggiunge che «ciascuna Parte deve prevedere sanzioni civili, amministrative o penali efficaci, proporzionate e dissuasive per tali

omissioni e falsificazione di libri e scritture contabili e delle comunicazioni finanziarie di tali imprese». Anche in relazione alle riferite disposizioni, appare dubbia la rispondenza della normativa vigente ai dettami dell'ordinamento internazionale.

Sotto il profilo, invece, della compatibilità con il dettato costituzionale, la più recente delle ordinanze sopra citate afferma l'indeterminatezza della fattispecie contemplata dall'articolo 2621, commi terzo e quarto, del codice civile e il conseguente contrasto con il principio di tassatività e con quello di eguaglianza (articoli 3 e 25, secondo comma, della Costituzione), per la prevista necessità di un'alterazione «sensibile» della realtà; tale previsione potrebbe dare luogo, in assenza di ogni parametro prefissato, a notevoli contrasti giurisprudenziali e applicativi.

Dai medesimi giudici è stata anche denunciata la sussistenza di un contrasto della medesima disposizione con il canone di ragionevolezza *ex* articolo 3 della Costituzione, perché, «a fronte del preciso fine di “salvaguardare quella fiducia che deve poter essere riposta da parte dei destinatari nella veridicità dei bilanci e delle comunicazioni dell'impresa organizzata in forma societaria” (così la relazione governativa) vengono esclusi dalla rilevanza penale fatti suscettibili di pregiudicare gravemente la capacità informativa delle comunicazioni sociali». Considerata, quindi, l'introduzione nella fattispecie del requisito della sensibile alterazione e la soluzione data dal legislatore al problema del falso qualitativo, tali parametri si tradurrebbero «in un'offerta di impunità», poiché «in sostanza la responsabilità penale non viene a dipendere dallo spessore del mendacio rapportato alle esigenze informative del destinatario (e quindi al bene oggetto della tutela penale), ma da fattori che sono sganciati dal processo lesivo degli interessi».

La Corte costituzionale non si è, però, pronunciata sul merito delle molteplici questioni sollevate, essendosi limitata a dichiarare l'inammissibilità delle stesse (si vedano, tra le più recenti, le ordinanze del tribunale di Milano, 27 settembre 2005, e del giudice dell'udienza preliminare presso il tribunale di Potenza, 1° giugno 2005) in relazione allo *ius superveniens* recato dalla novella introdotta con la legge 28 dicembre 2005, n. 262.

Alla luce delle considerazioni critiche sinora brevemente riassunte, si è ritenuto dunque opportuno proporre alcune specifiche e mirate modificazioni agli articoli 2621, 2622 e 2624 del codice civile, le quali consentano di risolvere le questioni più rilevanti sollevate durante la vigenza delle nuove norme, rinviando, in ogni caso, ad un successivo intervento il complessivo riordino della materia, anche in considerazione delle ulteriori novità introdotte dalla citata legge 28 dicembre 2005, n. 262.

Nel predisporre le modifiche in questione si è tenuto ampiamente conto del disegno di legge redatto dalla Commissione Mirone, istituita presso il Ministero di grazia e giustizia con decreto interministeriale del 24 luglio 1998. Detta Commissione, al termine dei propri lavori, propose un riordino sistematico di tutta la disciplina penale commerciale, in particolare per ciò che concerne le ipotesi di falsità in bilancio, nelle relazioni e in altre comunicazioni sociali, riaffermando l'esigenza di un'informazione societaria veritiera e completa.

Come si può leggere nella relazione illustrativa al disegno di legge atto Camera n. 7123 della XIII legislatura, «l'articolo 10 del disegno di legge detta i principi e criteri direttivi per la riforma della disciplina penale delle società commerciali e delle materie connesse. (...) La norma di delega in esame prefigura una incisiva revisione del comparto, da un lato restringendo il numero e l'ambito di applicazione delle fattispecie criminose e, dall'altro, introducendo fattispecie ed istituti nuovi volti a colmare lacune da tempo lamentate. Le linee guida cui si ispira, per tale aspetto, la riforma si compendiano nell'esigenza del rispetto dei principi di determinatezza e precisione dell'illecito penale, in modo da definire con chiarezza il precetto penalmente sanzionato e da realizzare una semplificazione dei modelli punitivi; del principio di sussidiarietà, in modo da escludere l'intervento penalistico là dove altri rimedi appaiano sufficienti a garantire una efficace tutela del bene giuridico e da evitare, in ogni caso, il ricorso alla sanzione penale qualora sia in giuoco l'osservanza di regole di natura puramente “disciplinare”; ed ancora, del principio di offensività, in modo da circoscrivere la punibilità alle sole condotte concretamente offensive dell'interesse protetto».

I poli tematici dell'intervento di riforma, riferiti ai principali beni giuridici del settore alla cui tutela può utilmente essere apprestata la sanzione penale, sono stati così individuati:

a) veridicità e completezza dell'informazione societaria, di natura economica, nei confronti di categorie aperte di destinatari (soci, creditori, risparmiatori eccetera);

b) veridicità e completezza dell'informazione nei confronti di pubbliche autorità preposte al controllo e al governo del settore in cui opera la società;

c) effettività e integrità del capitale sociale;

d) conservazione del patrimonio sociale, in specie rispetto agli atti finalizzati ad interessi extrasociali;

e) regolare funzionamento degli organi sociali, nell'osservanza delle rispettive attribuzioni di poteri;

f) regolarità e affidabilità del funzionamento dei mercati finanziari.

Le modifiche introdotte dal presente intervento normativo, quindi, ripercorrono in gran parte le linee-guida dianzi accennate e – al fine di rispondere alle principali critiche rivolte all'attuale disciplina dei reati societari – prevedono:

1) l'eliminazione delle fattispecie contravvenzionali;

2) l'eliminazione della procedibilità a querela;

3) la creazione di due distinte fattispecie di false comunicazioni sociali: una per le società non quotate, l'altra per le società quotate in mercati regolamentati, riformulando la determinazione normativa della condotta sanzionata;

4) la riformulazione della fattispecie di falsità nelle comunicazioni delle società di revisione;

5) l'eliminazione delle soglie di esclusione della punibilità;

6) la previsione di una specifica circostanza aggravante per tutti i casi di false comunicazioni sociali che arrechino grave nocumento ai risparmiatori o alla società.

Si è, pertanto, provveduto a far nuovamente confluire nell'alveo delle fattispecie delittuose tutte le ipotesi di false comunicazioni sociali, con la conseguente eliminazione di ogni ipotesi contravvenzionale; detta previsione si è ritenuta essenziale per il ripristino di una sanzione efficace, effettiva e dissuasiva, in linea con gli obblighi, sopra meglio descritti, assunti nell'ambito dell'ordinamento internazionale.

La condotta di cui all'articolo 2621 del codice civile viene ora riferita alle sole società non quotate, mentre in relazione alle società quotate in mercati regolamentati è stata disegnata una apposita fattispecie, collocata nell'articolo 2622 del codice civile. Si è, pertanto, superata la distinzione introdotta nel 2002, che prevedeva una fattispecie generale di pericolo (articolo 2621) e una fattispecie di danno (articolo 2622); le nuove fattispecie sono, infatti, entrambe strutturate come reati di pericolo.

È stata poi rimodulata anche la consistenza dell'elemento soggettivo nei delitti di falso. Entrambe le fattispecie di reato, infatti, prevedono la sussistenza di un dolo specifico, incentrato sul

fine di trarre ingiusto profitto dall'esposizione di false comunicazioni; si è, pertanto, eliminato il riferimento al dolo intenzionale che le caratterizzava, ritenendosi l'intenzionalità della condotta certamente ricompresa nel perseguimento dello specifico intento di profitto e reputandosi, viceversa, l'ulteriore indicazione della «intenzione di ingannare i soci o il pubblico» inutile quale metro di valutazione del disvalore penale della condotta, oltre che foriera di possibili dubbi interpretativi e di sicure difficoltà probatorie.

Parimenti allo scopo di ricostituire una sanzione efficace, effettiva e dissuasiva, è stata altresì rimossa la condizione della querela di parte in relazione alla fattispecie di cui all'articolo 2622 e – modifica di rilevanza forse anche maggiore – sono state eliminate tutte le soglie di punibilità introdotte nel 2002.

È stata disegnata, inoltre, una specifica circostanza aggravante in relazione ai reati di cui agli articoli 2621 e 2622 per i casi in cui il fatto determini un grave nocumento ai risparmiatori o alla società, con la conseguente estensione dell'aggravante già prevista dal vigente articolo 2622 per le sole società quotate in mercati regolamentati.

In conseguenza dell'eliminazione delle soglie di punibilità, infine, è stata espunta la previsione di apposite sanzioni amministrative per i casi nei quali non fosse raggiunta la soglia della rilevanza penale».

Articolo 13 – Modifiche all'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, recante disposizioni antielusive.

Elusione fiscale e abuso del diritto si configurano nell'utilizzo distorto degli

strumenti negoziali forniti dall'ordinamento.

Con elusione fiscale si indica il comportamento del contribuente posto in essere al solo scopo (o prevalente) del risparmio di imposta.

Dobbiamo, tuttavia, considerare che il risparmio d'imposta può configurarsi anche come:

1) lecito (cosiddetta «erosione» o «rimozione» di imposta), ad esempio nei casi di agevolazione di aliquote in determinate zone;

2) illecito («evasione»), in violazione della legge.

Il superamento dell'opzione civilistica (dichiarazione di nullità del contratto per frode alla legge fiscale, in applicazione dell'articolo 1344 del codice civile, o per difetto dell'elemento causale valutato alla luce della teoria della cosiddetta «causa concreta») e l'approdo alla teoria dell'abuso, sono resi possibili – nell'ottica della giurisprudenza analizzata – dall'emersione della teoria dell'abuso nell'ambito dell'Unione europea, in particolare relativamente alla disciplina dei tributi armonizzati.

Nell'ordinamento tributario italiano manca una disciplina antielusiva generale, ci sono solo norme antielusive specifiche per diversi settori nel qual caso l'amministrazione finanziaria disconosce i vantaggi tributari applicando le imposte in base alle disposizioni eluse (ad esempio, trasformazioni, conferimenti in società, cessione di crediti eccetera).

L'esigenza di applicare la teoria dell'abuso di derivazione europea anche ai tributi non armonizzati ha portato la Corte di cassazione (sentenze n. 30055, n. 30056 e n. 30057 del 23 dicembre 2008) ad individuarne un fondamento costituzionale nell'articolo 53 della Costituzione e un legame concettuale con la teoria dell'abuso del diritto civile.

Un generale principio antielusivo, infatti, è da ricercare nel citato articolo 53 della Costituzione che afferma i principi di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione: in virtù di tale ultimo principio generale il contribuente non può trarre indebiti vantaggi fiscali dall'utilizzo distorto di strumenti giuridici idonei al ottenere un risparmio fiscale, «in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quel risparmio fiscale».

L'esistenza di questo principio non contrasta né con le successive norme antielusive sopravvenute, che appaiono «mero sintomo» dell'esistenza di una regola generale, né con la riserva di legge di cui all'articolo 23 della stessa Costituzione, in quanto il riconoscimento di un generale divieto di abuso non si traduce nell'imposizione di ulteriori obblighi patrimoniali non derivanti dalla legge, ma solamente nel disconoscimento degli effetti abusivi di negozi posti in essere al solo scopo di eludere l'applicazione delle norme fiscali.

Va sottolineato che altri Paesi europei hanno introdotto questa norma antielusiva generale (è il caso della Germania già nel lontano 1919, della riforma del 1934 e della sua eliminazione e reintroduzione nel 1977).

Tale norma antielusiva generale si avverte come necessaria soprattutto dopo che la Corte di cassazione (del 3 aprile 2000, sentenze n. 3979; n. 11351 del 3 settembre 2001 e n. 3345 del 7 marzo 2002) ha dichiarato elusivi solo quei comportamenti riscontrabili in una legge dello Stato vigente al momento in cui essi sono venuti in essere.

L'allora Corte di giustizia delle Comunità europee, con sentenza Halifax (causa C-255/02, depositata il 21 febbraio 2006) aveva precisato che costituiva comportamento abusivo quello che procurava vantaggio fiscale la cui concessione era contraria all'obiettivo perseguito dalle disposizioni in materia.

La Corte di cassazione, con la sentenza n. 20816 del 2005, ha enunciato il principio di diritto secondo cui l'amministrazione finanziaria è legittimata a dedurre la simulazione assoluta o relativa dei contratti stipulati dal contribuente anche attraverso presunzioni (ai sensi del comma 4

dell'articolo 37-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973.

Il comma 8 dell'articolo 37-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973 dispone la disapplicazione delle norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, ove il contribuente dimostri (con istanza al direttore regionale delle entrate competente per territorio) che, nella fattispecie, tali effetti elusivi non potevano verificarsi.

In definitiva, alla luce di quanto esposto, si possono trarre sinteticamente i seguenti principi oggi necessari per individuare l'abuso del diritto nel settore tributario, tenendo conto della citata giurisprudenza dell'Unione europea e nazionale:

1) innanzitutto, esiste un principio generale non scritto volto a contrastare le pratiche consistenti in un abuso del diritto, riconosciuto peraltro anche in settori diversi dal diritto tributario (persino in altri Stati europei, come la Svizzera, la Germania e la Francia);

2) costituiscono «abuso del diritto» le operazioni compiute essenzialmente per il conseguimento di un vantaggio fiscale e cioè non esclusivo, il che non esclude l'esistenza dell'abuso quando concorrano altre ragioni economiche;

3) l'individuazione dell'impiego abusivo di una forma giuridica incombe sempre all'amministrazione finanziaria, la quale non potrà certamente limitarsi a una mera e generica affermazione, ma dovrà individuare e precisare gli aspetti e le particolarità che fanno ritenere l'operazione priva di reale contenuto economico diverso dal risparmio d'imposta. In ogni caso, è opportuno ribadire che lo strumento dell'abuso del diritto deve essere utilizzato dall'amministrazione finanziaria con particolare cautela;

4) la nozione di abuso del diritto, in ogni caso, prescinde da qualsiasi riferimento alla natura fittizia o fraudolenta di un'operazione, nel senso di una prefigurazione di comportamenti diretti a trarre in errore o a rendere difficile all'ufficio di cogliere la vera natura dell'operazione, né comporta l'accertamento della simulazione degli atti posti in essere in violazione del divieto di abuso;

5) il soggetto che ha utilizzato forme giuridiche non usuali deve sempre essere posto in grado di dimostrare l'esistenza di seri (e non meramente ipotetici o marginali) contenuti economici e ciò deve essere fatto da parte del contribuente sia nella preventiva fase amministrativa che in quella successiva contenziosa. Per esempio, dovrebbe essere chiaro che quando un'operazione consente la continuità aziendale del soggetto che la pone in essere, nel senso che senza quella operazione l'azienda avrebbe perso i requisiti civilistici di sopravvivenza, le valide ragioni economiche sono state realizzate;

6) il generale principio antielusivo trova la sua fonte, anche con effetti retroattivi, nella giurisprudenza dell'Unione europea per quanto riguarda i tributi «armonizzati» (quali l'IVA, le accise ed i diritti doganali) e nei principi costituzionali (articolo 53 della Costituzione per i tributi «non armonizzati», quali le imposte dirette);

7) in materia processuale, nessun dubbio può sussistere riguardo alla concreta rilevanza d'ufficio, anche per la prima volta in cassazione, dell'inopponibilità del negozio abusivo all'erario, con effetti retroattivi;

8) in conclusione, alla luce di quanto esposto, l'elencazione di cui all'articolo 37-*bis*, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, non è tassativa, a meno che il legislatore stesso non intervenga per escludere tassativamente l'ipotesi come abuso del diritto (per esempio, si rinvia all'articolo 176, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986).

Al fine di ampliare l'ambito applicativo di carattere generale del citato articolo

37-*bis* si precisa (forse in maniera pleonastica) che le disposizioni dell'articolo in esame si applicano con riferimento alle imposte sui redditi e indirette, alle tasse e a ogni altra prestazione avente natura tributaria, anche a carattere locale.

La nuova normativa è inoltre applicabile a tutti i procedimenti per i quali non è intervenuta una sentenza definitiva. Saranno in tal modo salvaguardati sia gli enunciati delle citate sentenze della Corte di cassazione, la quale ha inteso l'abuso del diritto come applicazione del generale principio della capacità contributiva, statuito dall'articolo 53 della Costituzione, sia il legittimo affidamento del contribuente, in quanto le garanzie procedurali introdotte si applicheranno anche alle controversie già instauratesi alla data di entrata in vigore della legge.

Articolo 14 – Ripristino di misure di contrasto dell'evasione fiscale.

L'articolo è volto a ripristinare una serie di destinazioni di lotta all'evasione e all'elusione fiscale introdotte durante il Governo Prodi, ma poi abrogate nel corso della successiva legislatura e, segnatamente, le disposizioni relative:

1) alla responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore;

2) all'elenco di clienti e dei fornitori;

3) alla trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei corrispettivi giornalieri da parte delle imprese esercenti il commercio;

4) alle compensazioni effettuate dai titolari di partita IVA;

5) alla memorizzazione su supporto elettronico delle operazioni di cessione di beni e di prestazioni di servizi tramite distributori automatici.

Di seguito l'analisi delle norme abrogate dal Governo Berlusconi che proponiamo di ripristinare.

1. Il comma 8 dell'articolo 3 del decreto-legge 3 giugno 2008, n. 97, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 agosto 2008, n. 129, prevede l'eliminazione della responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore per ritenute fiscali, abrogando i commi da 29 a 34 dell'articolo 35 del decreto-legge n. 223 del 2006, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 248 del 2006 (cosiddetto «decreto Bersani-Visco»). Tali commi concernevano la responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore nei contratti di appalto aventi ad oggetto le prestazioni di opere, forniture o servizi, nonché la responsabilità solidale tra committente e appaltatore nei medesimi contratti. Conseguentemente, è altresì disposta l'abrogazione del relativo regolamento di attuazione, di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 25 febbraio 2008, n. 74. I citati commi da 29 a 34 dell'articolo 35, inoltre, ponevano a carico degli appaltatori una serie complessa di oneri e di adempimenti, in mancanza dei quali tali soggetti sarebbero stati considerati solidalmente responsabili:

a) in base al comma 29, l'appaltatore era liberato dalla responsabilità solidale solo dopo la verifica – acquisendo la relativa documentazione prima del pagamento del corrispettivo – che gli adempimenti fiscali, previdenziali e assistenziali di cui al comma 28, connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati, fossero stati correttamente eseguiti dal subappaltatore. L'appaltatore poteva sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della predetta documentazione da parte del subappaltatore;

b) il comma 30 determinava il limite massimo dell'importo dovuto a titolo di responsabilità solidale, che non poteva essere superiore all'ammontare complessivo del corrispettivo dovuto dall'appaltatore al subappaltatore;

c) il comma 31 stabiliva che gli atti che dovevano essere notificati entro un termine di decadenza al subappaltatore erano notificati, entro il medesimo termine,

anche al responsabile in solido. Per l'individuazione dei competenti uffici degli enti impositori e previdenziali si faceva comunque riferimento alla sede del subappaltatore.

Riguardo alla materia della responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore, è rimasto invece in vigore il comma 28 del medesimo articolo 35, che sancisce la responsabilità solidale tra appaltatore e subappaltatore per l'effettuazione e per il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente, nonché per il versamento dei contributi previdenziali e dei contributi assicurativi obbligatori per gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dei dipendenti, a cui sia tenuto il subappaltatore medesimo. Sono stati però abrogati i commi 32 e 33, che sancivano tale responsabilità, comminando pesanti sanzioni pecuniarie in mancanza di una serie di verifiche e di adempimenti a carico del committente.

Il comma 32 stabiliva, infatti, che il committente, prima di pagare il corrispettivo spettante all'appaltatore, dovesse chiedere a quest'ultimo l'esibizione della documentazione attestante la corretta esecuzione – da parte dell'appaltatore stesso – degli adempimenti, indicati al comma 28, connessi con le prestazioni di lavoro dipendente relative all'opera, alla fornitura o al servizio affidati.

Il comma 33 comminava poi una pesante sanzione amministrativa pecuniaria, da 5.000 a 200.000 euro, per l'inosservanza delle suddette modalità di pagamento. Tale misura afflittiva era applicata soltanto nel caso che gli adempimenti di cui al comma 28 – connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati – non fossero stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori. Si stabiliva che – per l'applicazione della suddetta sanzione – venissero osservate le disposizioni previste per la violazione commessa dall'appaltatore.

Si ricorda peraltro che l'articolo 29, comma 2, del decreto legislativo n. 276 del 2003, prevede che in caso di appalto di opere o di servizi, in cui il committente sia anche imprenditore o datore di lavoro, questi è obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori, entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi e i contributi previdenziali dovuti.

Si osserva, a tale proposito, che il comma 8 in commento ha abrogato anche il comma 34 del citato articolo 35, il quale, nell'ultimo periodo, faceva salvo, da un lato, il medesimo articolo 29, comma 2, del decreto legislativo n. 276 del 2003, ed estendeva, dall'altro, la responsabilità solidale prevista da quest'ultima norma all'effettuazione e al versamento delle ritenute fiscali sui redditi da lavoro dipendente.

Il comma 3 dell'articolo 33 del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, abroga il comma 4-*bis* e modifica il comma 6 dell'articolo 8-*bis* del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, recanti, rispettivamente, l'obbligo per i soggetti sottoposti all'IVA di presentare annualmente l'elenco dei soggetti nei confronti dei quali sono state emesse fatture e dei soggetti titolari di partita IVA da cui sono stati effettuati acquisti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta e il relativo regime sanzionatorio, applicabile per omessa trasmissione di tali elenchi, ovvero nei casi di invio di dati incompleti o non veritieri.

I commi 2, 3 e 4 dell'articolo 16 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, che recano una serie di modifiche e abrogazioni ad altre norme, riguardano la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei corrispettivi giornalieri da parte delle imprese esercenti il commercio, le compensazioni effettuate dai titolari di partita IVA e, infine, la memorizzazione su supporto elettronico delle operazioni di cessione di beni e di prestazioni di servizi tramite distributori automatici.

Il comma 2 ha abrogato i commi da 33 a 37-*ter* dell'articolo 37 del decreto-legge n. 223 del 2006, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 248 del 2006, concernenti la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei corrispettivi giornalieri da parte delle imprese esercenti il commercio.

Il comma 3 ha abrogato i commi da 30 a 32 dell'articolo 1 della legge n. 296 del 2006 (legge finanziaria 2007), relativi alla disciplina delle compensazioni effettuate dai titolari di partita IVA, che obbligava i titolari di partita IVA a comunicare, per via telematica, all'Agenzia delle entrate l'importo e la tipologia dei crediti oggetto della successiva compensazione, in caso di operazioni di compensazione per importi superiori a 10.000 euro (limite che proponiamo di abbassare a 5.000 euro). Il contribuente doveva inviare tale comunicazione entro il quinto giorno precedente quello in cui intendeva effettuare l'operazione di compensazione.

Il comma 4 ha abrogato i commi da 363 a 366 dell'articolo 1 della legge n. 244 del 2007 (legge finanziaria 2008), relativi alla memorizzazione su supporto elettronico delle operazioni di cessione di beni e di prestazioni di servizi tramite distributori automatici.

Articolo 15 – Detrazioni di spese dalla base imponibile relativa all'imposta sul reddito delle persone fisiche ai fini del contrasto dell'evasione fiscale.

Si prevede che il Ministro dell'economia e delle finanze adotti, ogni anno ed a turno per una o più categorie sottoposte al regime fiscale degli studi di settore, disposizioni per consentire la totale o parziale detraibilità dall'IRPEF, delle spese certificate dei contribuenti relative a beni e servizi pagati a tali lavoratori autonomi in maniera tale da fare gradualmente emergere una buona parte dell'imponibile nascosto al fisco secondo il meccanismo del contrasto di interessi.

Il contrasto di interessi, con il quale sostanzialmente si riconoscono benefici fiscali connessi al pagamento fiscalmente documentato di una prestazione, è già presente nel nostro ordinamento. Si pensi, ad esempio, alle spese per prestazioni sanitarie, per l'istruzione, per le ristrutturazioni edilizie

e per la riqualificazione energetica degli edifici, per le collaboratrici domestiche e per l'assistenza alle persone anziane («badanti»).

Si propone, quindi (come suggerito in un documento del Servizio politiche fiscali della UIL del luglio 2005), di ampliarne la portata a partire da quei settori nei quali gli studi ci dicono che l'evasione è maggiore, come quello, ad esempio, dei servizi alla persona ed alla famiglia.

La richiesta della documentazione fiscale da parte di chi riceve la prestazione deve essere percepita non come una mera facoltà ma come un dovere, che va rafforzato ed alimentato dal riconoscimento di un beneficio, cioè di un *bonus* da far valere in sede di dichiarazione dei redditi o, in mancanza di tale obbligo, con altre modalità.

I costi fiscali connessi dalla previsione di nuove fattispecie di «detraibilità» verrebbero compensati dall'ampliamento delle basi imponibili sia relative all'IRPEF che di quelle relative all'IRAP, con vantaggi anche per le regioni.

Nell'individuazione delle singole fattispecie deducibili occorre valutare il livello di rischio per evitare che il beneficio fiscale si trasformi in un nuovo veicolo di evasione. Ma l'affinamento degli strumenti di controllo a seguito dei progressi realizzati in campo informatico dovrebbe consentire di intraprendere il percorso indicato, pur con la dovuta gradualità e cautela.

Il contrasto di interessi avrebbe una ricaduta sul versante dell'economia sommersa, poiché gli incentivi fiscali spingerebbero il cittadino a rivolgersi a lavoratori autonomi o a professionisti «regolari», in grado cioè di rilasciare documentazione fiscale e, quindi, in regola con il fisco, o a spingerli verso la regolarizzazione.

Un impegno serio delle associazioni di categoria dovrebbe contribuire ad evitare, o comunque a contenere, il prevedibile fenomeno dell'aumento dei prezzi, che

inciderebbe sulle fasce di popolazione più deboli. L'obiettivo, in definitiva, è riuscire a incidere su quella situazione perversa in base alla quale si ritiene che «chiudere un occhio» sul rilascio del documento fiscale comporti un risparmio per chi fruisce delle prestazioni. Bisogna, invece, far percepire esattamente il contrario, e cioè che la violazione fiscale opera prevalentemente o solo a vantaggio di chi effettua la prestazione, non di chi la riceve.

In ogni caso, in via prudenziale, proponiamo che al minor gettito derivante dalle detrazioni, si provveda, nel limite massimo di 300 milioni di euro annui, con le maggiori entrate derivanti, in termini permanenti, dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale, accertate dal decreto di cui all'articolo 1, comma 2, e fatte confluire nel Fondo per l'equità e per la riduzione strutturale della pressione fiscale.

PROPOSTA DI LEGGE

Art. 1.

(Istituzione del Fondo per l'equità e per la riduzione strutturale della pressione fiscale).

1. È istituito, presso il Ministero dell'economia e delle finanze, il Fondo per l'equità e la riduzione strutturale della pressione fiscale, di seguito denominato «Fondo» al quale sono trasferite le funzioni del «Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale» di cui al comma 36 dell'articolo 2 del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, e successive modificazioni, che è soppresso. Conseguentemente il citato comma 36 dell'articolo 2 del decreto-legge n. 138 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, e successive modificazioni, è abrogato.

2. Le maggiori entrate e i risparmi conseguiti in attuazione delle disposizioni di cui alla presente legge, accertati annualmente con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, e non altrimenti impiegati per compensare le misure previste dalla medesima legge che comportano

minori entrate o maggiori spese, affluiscono nel Fondo per essere destinati alla realizzazione delle seguenti finalità:

- a) l'aumento delle detrazioni fiscali per i carichi familiari;
- b) l'aumento degli assegni per il nucleo familiare;
- c) l'aumento delle detrazioni dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) per il lavoro dipendente e per le pensioni;
- d) l'attenuazione della decrescenza della detrazione da lavoro;
- e) riduzione dell'aliquota dell'IRPEF relativa al primo scaglione e al terzo scaglione di reddito, nonché l'introduzione di scaglioni della medesima aliquota con aliquote maggiorate a partire da 75.000 euro di reddito imponibile;
- f) agevolazioni in favore dei datori di lavoro per le assunzioni a tempo indeterminato;
- g) la revisione dell'imposta municipale propria (IMU) sui beni immobiliari strumentali alle attività economiche.

3. Le detrazioni e gli assegni di cui alle lettere *a)* e *b)* del comma 2 spettano anche per il convivente nelle coppie formate da persone di sesso diverso oppure dello stesso sesso legate da vincoli affettivi. La detrazione spetta a condizione che la convivenza duri da almeno due anni, risultante dal certificato di residenza anagrafica.

4. Le Camere in occasione dell'esame parlamentare del Documento di economia e finanza (DEF), ai sensi di quanto disposto dal decreto di cui al comma 2, indicano al Governo le misure da adottare tra quelle indicate dalle lettere da *a)* a *g)* del medesimo comma 2.

Art. 2.

(Delega al Governo per la riforma del sistema tributario).

1. Il Governo è delegato ad adottare, entro quattro mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi per la riforma del sistema tributario. I decreti legislativi sono adottati secondo i principi e criteri direttivi stabiliti dalla presente legge, nel rispetto dei principi della legge 27 luglio 2000, n. 212, e in particolare dell'articolo 3 in materia di efficacia temporale delle norme tributarie.

2. Gli schemi dei decreti legislativi di cui al comma 1, corredati di relazione tecnica, sono trasmessi alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari, che sono resi entro quaranta giorni dalla data di trasmissione. Le Commissioni possono chiedere al Presidente della rispettiva Camera di prorogare di quindici giorni il termine per l'espressione del parere qualora ciò si renda necessario per la complessità della materia o per il numero dei decreti legislativi. Qualora la proroga sia concessa, i termini per l'emanazione dei decreti legislativi sono prorogati di venti giorni. Decorso inutilmente il termine previsto per l'espressione del parere o quello eventualmente prorogato, i decreti legislative possono essere comunque adottati.

3. Il Governo, qualora non intenda conformarsi ai pareri parlamentari, trasmette nuovamente i testi alle Camere con le sue osservazioni, con eventuali modificazioni, corredate dei necessari elementi integrativi di informazione e di motivazione. I pareri definitivi delle Commissioni

parlamentari competenti per materia sono espressi entro venti giorni dalla data della nuova trasmissione. Decorso inutilmente tale termine, i decreti legislativi possono essere comunque adottati.

4. Nei decreti legislativi di cui al comma 1, il Governo provvede all'introduzione delle nuove norme mediante la modifica o l'integrazione dei testi unici e delle disposizioni organiche che regolano le relative materie, provvedendo ad abrogare espressamente le norme incompatibili.

5. Il Governo è delegato ad adottare, entro il termine di cui al comma 1, nel rispetto dei principi e criteri direttivi previsti dalla presente legge e secondo la procedura di cui al presente articolo, uno o più decreti legislativi recanti le norme eventualmente occorrenti per il coordinamento formale e sostanziale dei decreti legislativi di cui al citato comma 1 con le altre leggi dello Stato e per l'abrogazione delle norme incompatibili.

Art. 3.

(Imposta patrimoniale ordinaria sulle grandi ricchezze).

1. Il Governo provvede ad istituire, con i decreti legislativi di cui all'articolo 2, un'imposta patrimoniale ordinaria sulle grandi ricchezze, in conformità ai seguenti principi e criteri direttivi:

a) prevedere come base imponibile dell'imposta la ricchezza netta delle famiglie superiore a 800.000 euro, costituita dalla somma delle attività reali e delle attività finanziarie al netto delle passività finanziarie;

b) comprendere nella base imponibile il patrimonio non strumentale delle società;

c) prevedere per l'accertamento del patrimonio mobiliare:

1. l'utilizzo delle informazioni del registro dei beni mobili registrati;

2. l'utilizzo dei dati trasmessi dai soggetti emittenti per i valori mobiliari emessi all'interno;

3. l'obbligo di indicare nella dichiarazione dei redditi tutte le attività finanziarie detenute all'estero prevedendo sanzioni per chi omette di presentare tale dichiarazione;

d) prevedere due aliquote, una per le basi imponibili di valore compreso tra 800.000 euro e 2 milioni di euro, e una, più alta, per le basi imponibili di valore superiore a 2 milioni di euro;

e) prevedere due aliquote, una pari allo 0,7 per cento per una base imponibile di valore compreso tra 800.000 euro e 2 milioni di euro, e una pari all'1 per cento per le basi imponibili di valore superiore a 2 milioni di euro;

f) prevedere la detrazione dall'imposta patrimoniale dell'IMU e di altre imposte patrimoniali.

2. Il Governo, nell'ambito dei competenti organi dell'Unione europea, promuove l'istituzione di un sistema europeo integrato di anagrafe dei flussi patrimoniali.

Art. 4.

(Monitoraggio e riordino delle disposizioni in materia di erosione fiscale).

1. Il Governo, nell'ambito della procedura di bilancio, redige annualmente un rapporto sulle spese fiscali. Ai fini della presente legge per spese fiscali si intende qualunque forma di esenzione, esclusione o riduzione della base imponibile o dell'imposta, nonché qualunque regime di favore, sulla base di metodi e di criteri stabili nel tempo, che consentono anche un confronto con i

programmi di spesa.

2. Il Governo, con i decreti legislativi di cui all'articolo 2, provvede ad introdurre disposizioni dirette a ridurre, eliminare o riformare le spese fiscali che appaiono, in tutto o in parte, ingiustificate o superate in base alle mutate esigenze sociali o economiche ovvero che costituiscono una duplicazione, ferma restando la priorità di tutela della famiglia, della salute, delle persone economicamente o socialmente svantaggiate, del patrimonio artistico e culturale, della ricerca e dello sviluppo, dell'innovazione tecnologica, del miglioramento e della protezione dell'ambiente, in misura da determinare effetti positivi, ai fini dell'indebitamento netto, non inferiori a 3.000 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2014.

Art. 5.

(Soppressione di agevolazioni fiscali).

1. Nelle more dell'attuazione del comma 2 dell'articolo 4, a decorrere dal 1° gennaio 2014, sono abrogati:

a) il comma 137 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296;

d) gli articoli 15, 16, 17, 18 e 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, e successive modificazioni.

Art. 6.

(Fiscalità ambientale).

1. In considerazione delle politiche e delle misure adottate dall'Unione europea per lo sviluppo sostenibile e per la *green economy*, nonché della proposta di direttiva recante modifica della direttiva 2003/96/CE che ristruttura il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, di cui alla comunicazione COM(2011)169 della Commissione, del 13 aprile 2011, il Governo provvede, con i decreti legislativi di cui all'articolo 2, a introdurre nuove forme di fiscalità finalizzate a preservare e a garantire l'equilibrio ambientale e a modificare la disciplina delle accise sui prodotti energetici in relazione al contenuto di carbonio ai sensi delle disposizioni della citata proposta di direttiva, stabilendo, in particolare, l'esclusione dell'imposizione della *carbon tax* dei settori regolati dalla direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 ottobre 2003, che istituisce un sistema per lo scambio di quote di emissioni dei gas a effetto serra nella Comunità.

Art. 7.

(Valutazione del divario fiscale e degli obiettivi annuali di recupero del gettito fiscale).

1. All'articolo 10, comma 3, lettera *b*), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, dopo le parole: «nonché con l'indicazione della pressione fiscale delle amministrazioni pubbliche» sono inseriti i seguenti periodi: «È inoltre indicato il divario fiscale previsto, calcolato come differenza tra le previsioni delle imposte dovute e di quelle che si prevede non saranno pagate, sia come indice complessivo

sia come indice articolato in riferimento alle principali imposte. Sono altresì indicati gli obiettivi annuali del recupero di gettito conseguenti alle attività di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscali, nonché i risultati conseguiti nell'anno precedente, distinguendo tra imposte accertate ed effettivamente riscosse. I dati sul recupero di gettito evaso sono distinti tra i proventi dell'attività di accertamento e quelli derivanti dal recupero di somme dichiarate e non versate, di cui all'articolo 36-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive

modificazioni, nonché da correzioni di errori nella liquidazione delle dichiarazioni, di cui all'articolo 36-ter del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, e successive modificazioni».

2. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, sono stabilite le modalità di individuazione del maggior gettito di cui all'articolo 10, comma 3, lettera b), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, come da ultimo modificata dal comma 1 del presente articolo, attraverso una contabilizzazione separata.

Art. 8.

(Verifica annuale informatica dei codici fiscali).

1. I commi da 2 a 4 dell'articolo 11 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, e successive modificazioni, sono sostituiti dai seguenti:

«2. A decorrere dal 1° gennaio 2012, gli operatori finanziari sono obbligati a comunicare annualmente all'anagrafe tributaria le movimentazioni che hanno interessato i rapporti di cui all'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, e successive modificazioni, ogni informazione relativa ai predetti rapporti necessaria ai fini dei controlli fiscali, nonché

l'importo delle operazioni finanziarie indicate nella predetta disposizione. I dati comunicati sono archiviati nell'apposita sezione dell'anagrafe tributaria prevista dal medesimo articolo 7, sesto comma, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 605 del 1973, e successive modificazioni.

2-bis. Le comunicazioni annuali di cui al comma 2 comprendono anche i prestiti concessi e le consistenze iniziali, finali e medie dei conti gestiti nonché l'importo complessivo delle operazioni relative ai singoli contribuenti, dedotti gli interessi e i dividendi.

3. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, sentite le associazioni di categoria degli operatori finanziari, sono stabilite le modalità delle comunicazioni di cui ai commi 2 e 2-bis, estendendo l'obbligo di comunicazione anche a ulteriori informazioni relative ai rapporti necessarie ai fini dei controlli fiscali. Il provvedimento prevede, altresì, adeguate misure di sicurezza, di natura tecnica e organizzativa, per la trasmissione dei dati e per la relativa conservazione, che non può superare i termini massimi di decadenza previsti in materia di accertamento delle imposte sui redditi.

4. Oltre che ai fini previsti dall'articolo 7, undicesimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, e successive modificazioni, le informazioni comunicate, ai sensi del medesimo articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 605 del 1973, e successive modificazioni, e dei commi 2 e 2-bis del presente articolo, sono utilizzate dall'Agenzia delle entrate ai fini della verifica annuale dei codici fiscali per procedere a controlli sulla base dei saldi tra redditi dichiarati e spese e investimenti reali e finanziari a qualsiasi titolo effettuati, anche con l'ausilio di indici noti e trasparenti di incoerenza tra indicatori di consumi, investimenti e risparmi rispetto ai redditi dichiarati, anche a livello di nucleo familiare, nonché per l'elaborazione con procedure centralizzate, secondo i criteri individuati con provvedimento del Direttore della medesima Agenzia, di specifiche liste selettive dei contribuenti a maggior rischio di evasione fiscale da sottoporre ad accertamento analitico».

2. All'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, e successive modificazioni, le parole: «ad esclusione di quelle effettuate tramite bollettino di conto corrente postale per un importo unitario inferiore a 1.500 euro» sono sostituite dalle seguenti: «ad esclusione di quelle effettuate tramite bollettino di conto corrente postale per un importo unitario inferiore a 1.000 euro ».

Art. 9.

(Riduzione a 500 euro del limite per la tracciabilità dei pagamenti e contrasto all'uso del contante).

1. Dal 1° gennaio 2014 le limitazioni all'uso del contante e dei titoli al portatore, di cui all'articolo 49, commi 1, 5, 8, 12 e 13, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, e successive modificazioni, sono adeguate all'importo di 500 euro. Conseguentemente, al comma 13 del medesimo articolo 49, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, e successive modificazioni, le parole: «31 marzo 2012» sono sostituite dalle seguenti: «30 novembre 2013».

Art. 10.

(Semplificazione fiscale e dialogo dell'amministrazione finanziaria con i contribuenti).

1. Nel disegno di legge per la semplificazione e il riassetto normativo di cui all'articolo 20 della legge 15 marzo 1997, n. 59, e successive modificazioni, che il Governo presenta annualmente, è previsto un apposito titolo dedicato a misure per la semplificazione delle norme e degli adempimenti fiscali a carico dei contribuenti.

2. L'amministrazione finanziaria deve, prima delle scadenze per la presentazione delle dichiarazioni annuali relative alle imposte sul reddito e all'imposta sul valore aggiunto, avviare un confronto con i contribuenti le cui dichiarazioni relative agli anni fiscali precedenti risultano incoerenti con i dati a disposizione della stessa amministrazione ai sensi del comma 4 dell'articolo 11 del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, come da ultimo sostituito dall'articolo 8 della presente legge, allo scopo di valutare l'intenzione dichiarativa del contribuente anche sulla base degli elementi noti all'amministrazione finanziaria tramite le comunicazioni di cui ai commi 2 e 2-bis del medesimo articolo 11 del decreto-legge n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214 del 2011, come rispettivamente sostituito e introdotto dal citato articolo 8, e dai dati del catasto.

3. L'amministrazione finanziaria richiede comunque ai contribuenti le cui dichiarazioni sono risultate incoerenti con le risultanze delle comunicazioni di cui al comma 2 una documentazione giustificativa di tali incoerenze. Nel caso in cui tale documentazione non sia prodotta o risulti carente, l'amministrazione procede a un accertamento analitico nei confronti dei contribuenti.

Art. 11.

(Delega al Governo per l'effettuazione di controlli informatici di coerenza delle dichiarazioni delle società ai fini del calcolo dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta sul valore aggiunto).

1. Il Governo è delegato ad adottare, entro il 31 dicembre 2013, uno o più decreti legislativi, secondo le modalità previste dall'articolo 2, recanti misure per effettuare i controlli informatici delle dichiarazioni ai fini del calcolo dell'imposta sul reddito delle società (IRES) e dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) da parte

delle società in conformità ai seguenti principi e criteri direttivi:

a) i controlli sono effettuati sulla base dei saldi tra redditi dichiarati e spese e investimenti reali e finanziari a qualsiasi titolo effettuati, anche con l'ausilio di indici noti e trasparenti di incoerenza tra indicatori di spese, investimenti e risparmi rispetto ai redditi dichiarati;

b) i redditi delle società sono sottoposti a una verifica annuale informatica in analogia con quanto previsto dall'articolo 11, commi da 2 a 4-bis, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, come da ultimo modificato dall'articolo 8 della presente legge, per quanto concerne i redditi delle persone fisiche;

c) sono previste disposizioni per garantire il dialogo con l'amministrazione fiscale e la semplificazione degli adempimenti richiesti, ai sensi di quanto disposto dall'articolo 10.

Art. 12.

(Modifiche al codice civile e all'articolo 27 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, in materia di false comunicazioni sociali).

1. All'articolo 2621 del codice civile sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al primo comma:

1) le parole: «con l'intenzione di ingannare i soci o il pubblico e» e le parole: «previste dalla legge» sono soppresse;

2) le parole: «con l'arresto fino a due anni» sono sostituite dalle seguenti: «con la reclusione fino a cinque anni»;

b) i commi terzo, quarto e quinto sono abrogati.

2. All'articolo 2622 del codice civile sono apportate le seguenti modificazioni:

a) la rubrica è sostituita dalla seguente: «False comunicazioni sociali nelle società quotate in mercati regolamentati»;

b) il primo comma è sostituito dal seguente:

«Gli amministratori, i direttori generali, i dirigenti preposti alla redazione dei documenti contabili societari, i sindaci e i liquidatori delle società soggette alle disposizioni della parte IV, titolo III, capo II, del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, e successive modificazioni, i quali, al fine di conseguire per sé o per altri un ingiusto profitto, nei bilanci, nelle relazioni o nelle altre comunicazioni sociali, dirette ai soci o al pubblico, espongono fatti materiali non rispondenti al vero ancorché oggetto di valutazioni ovvero omettono informazioni la cui comunicazione è imposta dalla legge sulla situazione economica, patrimoniale o finanziaria della società o del gruppo al quale essa appartiene, in modo idoneo a indurre in errore i destinatari sulla predetta situazione, sono puniti con la reclusione fino a sei anni»;

c) al sesto comma, le parole: «per i fatti previsti dal primo e terzo comma» sono soppresse;

d) i commi secondo, terzo, quarto, quinto, settimo, ottavo e nono sono abrogati.

3. Dopo l'articolo 2622 del codice civile è inserito il seguente:

«Art. 2622-bis. – (*Circostanza aggravante*). – Se i fatti di cui agli articoli 2621 e 2622 cagionano un grave nocumento ai risparmiatori o alla società le pene ivi previste sono aumentate».

4. All'articolo 27 del decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 1:

1) le parole: «con la consapevolezza della falsità e l'intenzione di ingannare

i destinatari delle comunicazioni,» e le parole: «, se la condotta non ha loro cagionato un danno patrimoniale,» sono soppresse;

2) dopo le parole: «od occultano» è inserita la seguente: «consapevolmente»;

3) le parole: «con l'arresto fino a un anno» sono sostituite dalle seguenti: «con la reclusione fino a quattro anni»;

b) il comma 2 è sostituito dai seguenti:

«2. Se la condotta di cui al comma 1 è commessa in relazione a società soggette a revisione obbligatoria, la pena è della reclusione fino a sei anni.

2-bis. Se la condotta di cui ai commi 1 o 2 ha cagionato un grave nocimento alla società, la pena ivi prevista è aumentata».

5. Dall'attuazione delle disposizioni di cui al presente articolo non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Art. 13.

(Modifiche all'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, recante disposizioni antielusive).

1. All'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) la rubrica è sostituita dalla seguente: «Disposizioni antielusive e per il contrasto dell'abuso di diritto»;

b) il comma 1 è sostituito dal seguente:

«1. Sono inopponibili all'amministrazione finanziaria gli atti, i fatti e i negozi, anche collegati tra loro, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare, anche mediante abuso del diritto e anche se non è stata violata nessuna specifica disposizione di legge, obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e ad

ottenere riduzioni di imposte, di rimborsi o di risparmi, altrimenti indebiti. Ai fini del presente articolo, costituisce abuso del diritto l'utilizzo distorto o artificioso di una o più disposizioni di legge, precipuamente finalizzato a ottenere vantaggi fiscali illegittimi o, comunque, contrari alle finalità perseguite dalla normativa in materia tributaria»;

c) il comma 2 è sostituito dal seguente:

«2. L'amministrazione finanziaria disconosce i vantaggi tributari conseguiti mediante gli atti, i fatti e i negozi di cui al comma 1, applicando le imposte determinate in base alle disposizioni eluse o aggirate anche mediante abuso del diritto e anche se non è stata violata nessuna specifica disposizione di legge, al netto delle imposte dovute per effetto del comportamento inopponibile all'amministrazione»;

d) il comma 5 è sostituito dal seguente:

«5. Fermo restando quanto disposto dall'articolo 42, l'avviso di accertamento deve essere specificamente motivato, a pena di nullità, in relazione alle circostanze di fatto per le quali si ritiene applicabile il disposto del comma 1 del presente articolo, tenuto conto delle giustificazioni fornite dal contribuente. Le imposte o le maggiori imposte devono essere calcolate tenendo conto di quanto previsto dal comma 2»;

e) dopo il comma 8 è aggiunto il seguente:

«8-bis. Le disposizioni del presente articolo si applicano con riferimento alle imposte sui redditi e indirette, alle tasse e a ogni altra prestazione avente natura tributaria, anche a carattere locale».

2. In deroga all'articolo 3, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, le disposizioni dell'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, come da ultimo modificato dal comma 1 del presente

articolo, si applicano anche ai rapporti pendenti alla data di entrata in vigore della presente legge.

Art. 14.

(Ripristino di misure di contrasto dell'evasione fiscale).

1. Dopo il comma 28-ter dell'articolo 35 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, sono inseriti i seguenti:

«28-quater. La responsabilità solidale viene meno se l'appaltatore verifica, acquisendo la relativa documentazione prima del pagamento del corrispettivo, che gli adempimenti di cui al comma 28 connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore. L'appaltatore può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione da parte del subappaltatore della predetta documentazione.

28-quinquies. Gli importi dovuti per la responsabilità solidale di cui al comma 28 non possono eccedere complessivamente l'ammontare del corrispettivo dovuto dall'appaltatore al subappaltatore.

28-sexies. Gli atti che devono essere notificati entro un termine di decadenza al subappaltatore sono notificati entro lo stesso termine anche al responsabile in solido. La competenza degli uffici degli enti impositori e previdenziali è comunque determinata in rapporto alla sede del subappaltatore.

28-septies. Il committente provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti di cui al comma 28 connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore.

28-octies. L'inosservanza delle modalità di pagamento previste al comma 28-septies

è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 5.000 a euro 200.000 se gli adempimenti di cui al comma 28 connessi con le prestazioni di lavoro dipendente concernenti l'opera, la fornitura o il servizio affidati non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori. Ai fini della sanzione si applicano le disposizioni previste per la violazione commessa dall'appaltatore. La competenza dell'ufficio che irroga la sanzione è comunque determinata in rapporto alla sede dell'appaltatore.

28-novies. Le disposizioni di cui ai commi da 28 a 28-octies del presente articolo sono disciplinate con apposito regolamento adottato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 29, comma 2, del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276, e successive modificazioni, che deve intendersi esteso anche per la responsabilità solidale per l'effettuazione e per il versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente».

2. Dopo il comma 32 dell'articolo 37 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, sono inseriti i seguenti:

«32-bis. I soggetti di cui all'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, compresi quelli indicati all'articolo 1, comma 429, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate, distintamente per ciascun punto vendita, l'ammontare complessivo dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi di cui agli articoli 2 e 3 del citato decreto del

Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, e successive modificazioni.

32-ter. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono definiti le modalità tecniche e i termini per la trasmissione telematica delle informazioni, nel quadro delle regole tecniche di cui agli articoli 12, comma 5, e 71 del codice

dell'amministrazione digitale, di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni, comprese quelle previste dall'articolo 24 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, i cui obblighi sono sostituiti dalla trasmissione telematica di cui al comma *32-bis* del presente articolo. Resta comunque fermo l'obbligo di emissione della fattura su richiesta del cliente.

32-quater. Ai contribuenti che optano per l'adattamento tecnico degli apparecchi misuratori di cui all'articolo 1 della legge 26 gennaio 1983, n. 18, e successive modificazioni, finalizzato alla trasmissione telematica prevista dal comma *32-ter* del presente articolo con il misuratore medesimo, è concesso un credito d'imposta di 100 euro, utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Il credito d'imposta compete, a seguito dell'esecuzione dell'intervento tecnico e del pagamento della relativa prestazione, indipendentemente dal numero dai misuratori adattati.

32-quinquies. Fatta salva l'applicazione delle disposizioni concernenti le violazioni degli obblighi di registrazione e di quelli relativi alla contabilità, il mancato adempimento degli obblighi previsti dai commi *32-bis* e *32-ter* è punito con la sanzione amministrativa da euro 1.000 a euro 4.000.

32-sexies. L'efficacia delle disposizioni di cui ai commi *32-bis*, *32-ter* e *32-quater* decorre dalla data progressivamente individuata, per singole categorie di contribuenti, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate da adottare entro il 1° giugno 2014.

32-septies. Gli apparecchi misuratori di cui all'articolo 1 della legge 26 gennaio 1983, n. 18, e successive modificazioni, immessi sul mercato a decorrere dal 1° gennaio 2014 devono essere idonei alla trasmissione telematica prevista dai commi *32-bis*, *32-ter* e *32-quater* – del presente articolo. Per tali apparecchi è consentita la deduzione integrale delle spese di acquisizione nell'esercizio in cui sono state sostenute, anche in deroga a quanto stabilito dall'articolo 102, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni. Gli apparecchi misuratori di cui al presente comma non sono soggetti alla verifica periodica di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 luglio 2003, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 221 del 23 settembre 2003. I soggetti che effettuano la trasmissione telematica emettono uno scontrino non avente valenza fiscale, secondo le modalità stabilite con il regolamento di cui al comma *32-octies*.

32-octies. Con regolamento emanato ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400, e successive modificazioni, entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, sono disciplinate le modalità di rilascio delle certificazioni dei corrispettivi, non aventi valore fiscale, in correlazione alla trasmissione telematica, dei corrispettivi medesimi».

3. Entro sessanta giorni dal termine per la presentazione della comunicazione dei dati dell'IVA stabilito dall'articolo *8-bis* del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, il contribuente presenta l'elenco dei soggetti nei cui confronti sono state emesse fatture nell'anno cui si riferisce la comunicazione nonché, in relazione al medesimo periodo, l'elenco dei soggetti titolari di partita IVA da cui sono effettuati acquisti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta. Per ciascun soggetto sono indicati il codice fiscale e l'importo complessivo delle operazioni effettuate, al netto delle relative note di variazione, con l'evidenziazione dell'imponibile e dell'imposta, nonché dell'importo delle operazioni non imponibili e di quelle esenti. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da pubblicare nella *Gazzetta Ufficiale*:

a) sono individuati gli elementi informativi da indicare negli elenchi previsti

dall'alinea, nonché le modalità per la presentazione, esclusivamente in via telematica, degli stessi;

b) il termine di cui all'alinea può essere differito per esigenze di natura esclusivamente tecnica, ovvero per particolari tipologie di contribuenti, anche in considerazione della dimensione dei dati da trasmettere.

4. In caso di omissione della comunicazione di cui al comma 3 del presente articolo, ovvero di invio della stessa con dati incompleti o non veritieri, si applicano le disposizioni dell'articolo 11 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, e successive modificazioni.

5. Entro un mese dalla data di entrata in vigore della presente legge, il Governo provvede ad apportare le modifiche necessarie all'articolo 8-*bis* del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, al fine di adeguarlo a quanto stabilito dai commi 3 e 4 del presente articolo.

6. Dopo il comma 29 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2006, n. 296, sono inseriti i seguenti:

«29-*bis*. Al fine di contrastare l'indebita effettuazione delle compensazioni previste dal decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, i titolari di partita IVA, entro il quinto giorno precedente quello in cui intendono effettuare l'operazione di compensazione per importi superiori a 5.000 euro, comunicano all'Agenzia delle entrate, in via telematica, l'importo e la tipologia dei crediti oggetto della successiva compensazione. La mancata comunicazione da parte dell'Agenzia delle entrate al contribuente, entro il terzo giorno successivo a quello di comunicazione, vale come silenzio assenso.

29-*ter*. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le modalità, anche progressive, per l'attuazione delle disposizioni del comma 29-*bis* e, in particolare, sono stabilite le procedure di controllo volte ad impedire l'utilizzo indebito di crediti».

7. Dopo il comma 362 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, sono inseriti i seguenti:

«362-*bis*. I soggetti di cui all'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, in relazione alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate tramite distributori automatici, sono tenuti a memorizzare su supporto elettronico, distintamente per ciascun apparecchio, le singole operazioni.

362-*ter*. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti le modalità di memorizzazione delle singole operazioni di cui al comma 362-*bis* nonché i criteri, i tempi e le modalità per la trasmissione in via telematica, distintamente per ciascun apparecchio, delle informazioni relative alle medesime operazioni. A tale fine, anche avvalendosi del concessionario di cui all'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, e successive modificazioni, con il medesimo provvedimento sono stabilite le opportune credenziali, le modalità di memorizzazione delle singole operazioni, le specifiche tecniche necessarie per la trasmissione telematica dei dati nonché le modalità di effettuazione dei controlli.

362-*quater*. Le disposizioni dei commi 362-*bis* e 362-*ter* si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2014 e, limitatamente agli apparecchi già immessi nel mercato alla predetta data, dal 30 luglio 2014.

362-*quinquies*. Nelle more della completa attuazione delle disposizioni dei commi da 362-*bis* a 362-*quater* l'Agenzia delle entrate e il Corpo della guardia di finanza destinano una quota della propria capacità operativa all'effettuazione di accertamenti mirati nei confronti dei soggetti indicati al comma 362-*bis*».

(Detrazioni di spese dalla base imponibile relativa all'IRPEF ai fini del contrasto dell'evasione fiscale).

1. In funzione del contenimento del fenomeno dell'evasione fiscale e contributiva

tramite il rafforzamento di meccanismi di contrasto di interessi, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previo parere delle Commissioni parlamentari competenti, sono stabilite annualmente, per ogni periodo d'imposta, le spese documentate per le quali spetta una detrazione totale o parziale dall'imponibile dell'IRPEF lorda, il limite complessivo di tali detrazioni per ogni singolo contribuente, la loro eventuale ripartizione in quote annuali, le modalità di certificazione di tali spese, nonché le relative procedure di controllo.

2. Entro il 31 marzo di ciascun anno il Ministro dell'economia e delle finanze trasmette alle Camere una relazione sui risultati conseguiti, ai fini del contrasto dell'evasione fiscale, tramite l'attuazione delle disposizioni del comma 1.

3. Agli oneri derivanti dall'attuazione delle disposizioni del comma 1, nel limite massimo di 300 milioni di euro annui, si provvede mediante le maggiori entrate previste dalla presente legge.