

Premessa

La presente Relazione, predisposta ai sensi dell'articolo 1, comma 5, della legge 29 dicembre 2006, n. 296, evidenzia le principali attività di contrasto all'evasione fiscale svolte nell'anno 2011 dalle strutture dell'Amministrazione finanziaria evidenziando nel dettaglio i risultati conseguiti.

Gli aspetti da evidenziare riguardano: i) i risultati conseguiti nell'anno 2011 in termini sia di controlli sia di gettito incassato e la correlazione delle risultanze 2011 con le previsioni di bilancio del 2012; ii) gli effetti dell'attività di contrasto in termini di aumento della "compliance".

In ordine al primo di tali aspetti, il documento di economia e finanza 2012 presentato il 18 aprile 2012, nella Sezione I relativa al Programma di Stabilità dell'Italia, ha anticipato i risultati dell'anno 2011, in termini di gettito, dell'attività di contrasto all'evasione fiscale. Complessivamente, il gettito incassato nell'annualità in esame, è risultato di 12,7 miliardi di euro, con un incremento del 15 per cento rispetto al gettito del 2010 (11 miliardi). Con riferimento ai tributi erariali (oltre 10 miliardi di euro) l'ammontare incassato nell'anno 2011 risulta contabilizzato sui pertinenti capitoli/articoli del rendiconto generale dello Stato per detta annualità, attestandosi su un livello più elevato di 2,1 miliardi di euro, tanto rispetto alle previsioni di cassa definitive del bilancio dell'anno stesso, quanto rispetto ai risultati dell'anno precedente.

Hanno concorso al positivo andamento l'emersione del sommerso, la lotta alle frodi fiscali l'efficacia delle politiche e delle strategie di contrasto all'evasione ed elusione adottate a partire dal 2008 con il decreto-legge n. 112/2008 e proseguite con i successivi provvedimenti legislativi tra cui quelli approvati nel 2011 come il decreto-legge n. 70/2011, il decreto-legge n. 98/2011, il decreto-legge n. 138/2011 e il decreto legge n. 201/2011.

Per il 2012 è stata indicata in bilancio una previsione di cassa di 9,9 miliardi¹, maggiore di 2,3 miliardi di euro rispetto a quella formulata per il 2011 (7,6 miliardi) e maggiore di 0,2 miliardi di euro rispetto al risultato contabilizzato sui capitoli/articoli, qualificati come "ruoli", del rendiconto generale dello Stato dell'anno 2011.

In base a tali elementi ed in considerazione dell'andamento positivo del gettito registrato nel primo semestre (+ 3% circa rispetto al corrispondente periodo dell'anno 2011), con riferimento alle entrate derivanti dalle attività di accertamento e controllo, è ragionevole ipotizzare per il 2012 la realizzazione del livello degli incassi previsto nel bilancio dello Stato per detto anno.

¹ Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 116759 del 1 dicembre 2011 - Ripartizione in capitoli delle Unità di voto parlamentare relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2012 e per il triennio 2012-2014, pubblicato sul supplemento ordinario n. 271 della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana – serie generale n. 297 del 22-12-2011

Quanto al secondo aspetto relativo alla stima degli effetti derivanti dai comportamenti dei singoli contribuenti accertati (con esito positivo), è in corso uno studio del Dipartimento delle Finanze e dell'Agenzia delle Entrate per misurare il grado di adempimento spontaneo dei contribuenti, di cui si riportano in appendice 1 i primi risultati.

In particolare, l'analisi mira a verificare in che misura muta il grado di adempimento spontaneo dei contribuenti negli anni successivi all'effettuazione di un controllo da parte degli uffici finanziari, evidenziando le variazioni nei valori dei redditi e degli imponibili dichiarati.

Lo studio presenta aspetti metodologici di particolare complessità: la metodologia per la stima della misura della "compliance", nel confronto tra soggetti "accertati" e soggetti "non accertati", deve isolare gli effetti del ciclo economico e dei provvedimenti legislativi.

Sul tema non esistono attualmente metodologie standardizzate e consolidate di analisi; esistono, invece, linee di ricerca sperimentali tali da consentire di ottenere indicazioni sia pure non conclusive sul fenomeno. Anche sul piano internazionale, le esperienze degli altri Paesi hanno fatto registrare una diversità delle metodologie applicate, tali da non consentire confronti omogenei.

Lo studio in esame potrà costituire un contributo alla definizione di metodologie standardizzate che l'attuazione della recente delega al Governo per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita contiene al suo interno, prevedendo, in particolare, la definizione di metodologie di stima e di rilevazione dell'evasione di tutti i principali tributi, attraverso il confronto tra i dati di contabilità nazionale con quelli dell'anagrafe tributaria.

Introduzione

Negli ultimi anni grande impegno è stato profuso nell'attività di contrasto all'evasione fiscale, un fenomeno particolarmente complesso che produce rilevanti effetti distorsivi al normale funzionamento della concorrenza e del mercato, con un'alterazione dei principi di equità e progressività del sistema tributario e un aumento della pressione fiscale sui contribuenti che adempiono correttamente ai propri doveri fiscali.

I dati quantitativi relativi ai controlli e agli accertamenti eseguiti e al gettito recuperato (12,7 miliardi di euro nel 2011) testimoniano il costante miglioramento dei risultati relativi alle strategie antievasione poste in essere dall'Amministrazione finanziaria.

Ulteriore impulso alla lotta ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale potrà essere fornito mediante l'attuazione del disegno di legge delega di riforma del sistema tributario², volto a perseguire obiettivi di equità e di crescita, e a correggere alcune criticità del sistema tributario.

In particolare, al fine di conferire stabilità e certezza al sistema fiscale viene prevista la ridefinizione dell'abuso del diritto unificata a quella dell'elusione fiscale³, la revisione delle sanzioni penali e amministrative secondo criteri di proporzionalità rispetto alla gravità del comportamento dei contribuenti⁴, il miglioramento del contenzioso tributario⁵, il rafforzamento del sistema conoscitivo e di controllo dei contribuenti attraverso l'utilizzo di banche dati ed il potenziamento della tracciabilità dei pagamenti e della fatturazione elettronica⁶.

Nell'ambito del miglioramento dei rapporti con i contribuenti, seguendo le linee della *enhanced relationship* proposta dall'OCSE, saranno previsti sistemi di gestione e controllo interno dei rischi fiscali, potenziando il tutoraggio (soprattutto nei confronti dei contribuenti di minori dimensioni) e attuando una semplificazione degli adempimenti.

In tale contesto risulta inoltre importante pervenire ad una rilevazione il più possibile completa dei fenomeni evasivi: viene quindi prevista⁷ la definizione di metodologie di stima dell'evasione fiscale per tutti i principali tributi sulla base del confronto tra i dati di contabilità nazionale e i dati di anagrafe tributaria, i cui risultati, ottenute con la partecipazione dell'ISTAT, dell'Amministrazione finanziaria e di altre Amministrazioni interessate, dovranno essere pubblicati annualmente

² Atto Camera 5291 presentato il 15 giugno 2012.

³ L'articolo 5 del disegno di legge delega prevede l'introduzione di una definizione generale di abuso del diritto, da unificare con quella dell'elusione, rendendola applicabile a tutti i tributi. Vengono altresì previste specifiche regole procedurali volte a garantire un efficace confronto con l'Amministrazione finanziaria e a salvaguardare il diritto di difesa del contribuente.

⁴ Articolo 8 del disegno di legge delega.

⁵ Articolo 10 del disegno di legge delega.

⁶ Articolo 9 del disegno di legge delega.

⁷ Articolo 3 del disegno di legge delega di riforma del sistema tributario.

prevedendo altresì l'obbligo di redigere un rapporto annuale, all'interno della procedura di bilancio, sulla strategia e sui risultati conseguiti nell'ambito dell'azione di contrasto all'evasione⁸.

Si tratta di aree di intervento su cui l'azione del Governo si sta muovendo già da tempo e di cui nel seguito si descriveranno in dettaglio le iniziative avviate nel corso del 2011 (ad esempio già per quanto riguarda tracciabilità dei pagamenti ed il potenziamento delle banche dati). E' importante non solo colpire i comportamenti fraudolenti, finalizzati ad evadere le imposte, ma anche assicurare un funzionamento chiaro, trasparente ed efficiente del rapporto fra contribuente e fisco. Si tratta ovviamente di interventi che contribuiscono non solo a rafforzare l'azione diretta di controllo dell'amministrazione ma anche a consolidare l'effetto di deterrenza del sistema, disincentivando ogni forma di evasione ed elusione fiscale.

⁸ Nel corso del 2011 il Gruppo di lavoro sull'economia non osservata e flussi finanziari, istituito nell'ambito dei lavori preparatori per la riforma fiscale, ha svolto un'approfondita ricerca della documentazione sui fenomeni dell'economia sommersa e dell'evasione fiscale e contributiva, sulle azioni volte ad accrescere la compliance a su quelle relative al contrasto all'evasione, facendo emergere la necessità di predisporre un Rapporto annuale che contenga la "stima ufficiale dell'ammontare delle risorse sottratte al bilancio pubblico dall'evasione".

I Provvedimenti di contrasto all'evasione fiscale

Nel corso del 2011 l'intervento del Governo è stato diretto ad un ulteriore rafforzamento dell'azione di contrasto dei fenomeni di evasione ed elusione fiscale⁹, mediante il potenziamento (anche qualitativo) degli strumenti di accertamento e controllo, un incremento delle forme di cooperazione e di scambio di informazioni tra i diversi attori impegnati nella lotta all'evasione fiscale, l'introduzione di nuove norme volte a conseguire una maggiore semplificazione fiscale e quindi a favorire l'adempimento spontaneo dei contribuenti (*tax compliance*) e migliorare il rapporto tra Amministrazione finanziaria e i contribuenti medesimi.

L'azione svolta nel 2011 si è realizzata, quindi, mediante l'adozione di provvedimenti normativi¹⁰, nonché con l'attuazione delle disposizioni introdotte negli anni precedenti: in particolare, con il decreto legge n. 201/2011 l'introduzione di alcune specifiche misure in tema di sanzioni in caso di comunicazioni mendaci e di ampliamento dei flussi informativi a disposizione per l'Erario¹¹, nonché quelle relative all'applicazione di un regime "premiale" per il contribuente¹², sono volte a incrementare l'incisività dell'attività di contrasto all'evasione fiscale e a favorire la trasparenza e l'emersione di basi imponibili.

Potenziamento dell'azione di accertamento e dell'azione di contrasto ai fenomeni di evasione ed elusione fiscale.

Con riguardo all'obiettivo di migliorare l'efficacia dell'azione di accertamento, nel corso del 2011 ha assunto un particolare valore strategico l'incremento del livello qualitativo dei controlli effettuati, a fronte di un consolidamento del loro numero¹³, mediante l'ottimizzazione dell'efficacia

⁹ Si veda l'atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2011-2013.

¹⁰ Decreto legge n. 70 del 13 maggio 2011, convertito dalla legge n. 106 del 12 luglio 2011, recante "Prime disposizioni urgenti per l'economia"; decreto legge n. 98 del 6 luglio 2011, convertito dalla legge n. 111 del 15 luglio 2011, recante "Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria"; decreto legge n. 138 del 13 agosto 2011, convertito dalla legge n. 148 del 14 settembre 2011, recante "Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo"; legge n. 183 del 12 novembre 2011 "Legge di stabilità per l'anno 2012"; decreto legge n. 201 del 6 dicembre 2011, convertito dalla legge n. 214 del 22 dicembre 2011, recante "Disposizioni urgenti per la crescita, l'equità e il consolidamento dei conti pubblici".

¹¹ Articolo 11 del decreto legge n. 201/2011.

¹² Articolo 10 del decreto legge n. 201/2011: il contribuente che volontariamente accetta di svolgere adempimenti idonei a garantire un costante controllo da parte del fisco potrà fruire di una serie di benefici di tipo "premiale", quali la riduzione di adempimenti amministrativi, il tutoraggio prestato dall'Amministrazione finanziaria, alcune agevolazioni in tema di rimborsi e compensazioni Iva.

¹³ Circolare n. 21/E del 18 maggio 2011, "Prevenzione e contrasto dell'evasione – anno 2011 – indirizzi operativi" (pagg. 3 e ss)

delle singole attività di controllo e di una approfondita analisi del rischio di evasione condotta a livello territoriale¹⁴.

Giova evidenziare che risulta ampliata la platea dei soggetti ai quali gli Uffici possono chiedere informazioni di natura finanziaria, dati e notizie utili per gli accertamenti in tema di imposte dirette ed IVA (articolo 23, commi 24-27, del decreto legge n. 98/2011). Al riguardo, le richieste di tali informazioni potranno essere esperite dall'Amministrazione anche nei confronti di società ed enti di assicurazione, relativamente alle precipe attività finanziarie da essi poste in essere.

Restando in materia di scambio di flussi finanziari, con l'articolo 11, comma 2, del decreto legge n. 201/2011 è stato previsto l'obbligo per le banche e gli altri operatori finanziari di comunicare all'anagrafe tributaria i movimenti relativi ai conti correnti e depositi e, in generale, ai rapporti finanziari di cui all'articolo 7, comma 6, del D.P.R. n. 605/1973¹⁵. Tale disposizione consente quindi all'Amministrazione finanziaria di poter disporre preventivamente delle informazioni relative ai movimenti finanziari, di verificare la coerenza dei dati con quelli dichiarati e di procedere, laddove richiesto, ai necessari accertamenti¹⁶. Si amplia, così, la platea degli strumenti a disposizione dell'Eraio per un'efficace selezione delle posizioni dei contribuenti a maggior rischio di evasione¹⁷. È stato altresì previsto che l'Agenzia delle Entrate trasmetta con cadenza annuale una relazione al Parlamento per comunicare i risultati ottenuti grazie all'invio dei dati relativi ai conti correnti¹⁸.

¹⁴ L'analisi del rischio, realizzata tenendo conto delle specifiche caratteristiche territoriali, è finalizzata a selezionare le posizioni da sottoporre a controllo caratterizzate da un reale quoziente di pericolosità ed è riferita alle singole macrotipologie di contribuenti.

¹⁵ Articolo 7, comma 6, del D.P.R. n. 605/1973: "Le banche, la società Poste italiane Spa, gli intermediari finanziari, le imprese di investimento, gli organismi di investimento collettivo del risparmio, le società di gestione del risparmio, nonché ogni altro operatore finanziario, fatto salvo quanto disposto dal secondo comma dell'articolo 6 per i soggetti non residenti, sono tenuti a rilevare e a tenere in evidenza i dati identificativi, compreso il codice fiscale, di ogni soggetto che intrattenga con loro qualsiasi rapporto o effettui, per conto proprio ovvero per conto o a nome di terzi, qualsiasi operazione di natura finanziaria ad esclusione di quelle effettuate tramite bollettino di conto corrente postale per un importo unitario inferiore a 1.500 euro; l'esistenza dei rapporti e l'esistenza di qualsiasi operazione di cui al precedente periodo, compiuta al di fuori di un rapporto continuativo, nonché la natura degli stessi sono comunicate all'anagrafe tributaria, ed archiviate in apposita sezione, con l'indicazione dei dati anagrafici dei titolari e dei soggetti che intrattengono con gli operatori finanziari qualsiasi rapporto o effettuano operazioni al di fuori di un rapporto continuativo per conto proprio ovvero per conto o a nome di terzi, compreso il codice fiscale.

¹⁶ In precedenza, invece, l'accesso alle informazioni "bancarie" era consentito solo nei casi di controlli già in corso, con possibilità di attivare l'accertamento di tipo finanziario (indagini bancarie) nei casi previsti dall'art. 32, comma 1, del D.P.R. n. 600/73, la cui disciplina non risulta peraltro essere stata modificata. Pertanto, al di fuori dei casi in cui le informazioni comunicate dagli intermediari finanziari siano utilizzate per la selezione dei contribuenti da sottoporre a controllo, il loro utilizzo nell'ambito di un accertamento dovrà essere sempre autorizzato secondo quanto previsto dall'articolo 32 comma 1, del D.P.R. n. 600/73 e dall'articolo 51, comma 2, del D.P.R. n. 633/72.

¹⁷ Articolo 11, comma 4, del decreto legge n. 201/2011: "Oltre che ai fini previsti dall'articolo 7, undicesimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, le informazioni comunicate ai sensi dell'articolo 7, sesto comma, del predetto decreto e del precedente comma 2 sono utilizzate dall'Agenzia delle entrate per l'elaborazione con procedure centralizzate, secondo i criteri individuati con provvedimento del Direttore della medesima Agenzia, di specifiche liste selettive di contribuenti a maggior rischio di evasione".

¹⁸ Articolo 11, comma 4-bis, del decreto legge n. 201/2011.

Un'altra importante disposizione, contenuta sempre nel citato decreto legge n. 201/2011, riguarda (articolo 11, comma 1¹⁹) la rilevanza penale delle false comunicazioni fornite dal contribuente nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, sancendo che colui il quale esibisce o trasmette alla medesima atti o documenti falsi in tutto o in parte, ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero, verrà punito ai sensi dell'art. 76 del D.P.R. n. 445/2000 (provvedimento che punisce le false autocertificazioni)²⁰. La disposizione in esame risulta quindi applicabile a tutti i contribuenti chiamati a rispondere a richieste di comunicazioni da parte degli Uffici finanziari. In precedenza, con il decreto legge n. 138/2011 il Legislatore era già intervenuto in materia penale²¹, sia inasprendo la disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e Iva, sia limitando la possibilità di accedere all'istituto del patteggiamento per siffatta tipologia di reati.

Con riferimento alle nuove misure di contrasto all'evasione fiscale si segnala che nel corso del 2011 il Legislatore è intervenuto più volte sul limite previsto dal decreto legislativo n. 231/97 (normativa antiriciclaggio) al fine di ridurre il limite di utilizzo del contante. Nello specifico, l'articolo 12²² del decreto legge n. 201/2011 fissa in 1.000 euro la soglia per i pagamenti in contanti, precedentemente già ridotta da 5.000 euro a 2.500 euro dall'articolo 2, comma 4, del decreto legge n. 138/2011. Si è ritenuto infatti che la maggiore tracciabilità delle transazioni, oltre a rafforzare i meccanismi di prevenzione dell'utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio di proventi illeciti, rappresenti uno strumento particolarmente efficace nell'azione di contrasto all'evasione.

Per quanto concerne gli studi di settore, il comma 28 dell'articolo 23 del decreto legge n. 98/2011 ne modifica la disciplina, garantendo una maggiore correttezza da parte dei contribuenti nella compilazione della relativa modulistica fiscale²³. In particolare, viene previsto che l'Ufficio possa

¹⁹ Articolo 11, comma 1, del decreto legge n. 201/2011: "Chiunque, a seguito delle richieste effettuate nell'esercizio dei poteri di cui agli articoli 32 e 33 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e agli articoli 51 e 52 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1972, n. 633, esibisce o trasmette atti o documenti falsi in tutto o in parte ovvero fornisce dati e notizie non rispondenti al vero e' punito ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445. La disposizione di cui al primo periodo, relativamente ai dati e alle notizie non rispondenti al vero, si applica solo se a seguito delle richieste di cui al medesimo periodo si configurano le fattispecie di cui al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74.

²⁰ Articolo 76 del D.P.R. n. 445/2000: "chiunque rilascia dichiarazioni mendaci, forma atti falsi o ne fa uso nei casi previsti dal presente testo unico è punito ai sensi del codice penale e delle leggi speciali in materia".

²¹ Articolo 2, comma 36-vicies semel, del decreto legge n. 138/2011 che ha apportato modifiche al decreto legislativo n. 74/2000.

²² Articolo 12, comma 1, del decreto legge n. 201/2011: "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, sono adeguate all'importo di euro mille: conseguentemente, nel comma 13 del predetto articolo 49, le parole: "30 settembre 2011" sono sostituite dalle seguenti: "31 marzo 2012". Non costituisce infrazione la violazione delle disposizioni previste dall'articolo 49, commi 1, 5, 8, 12 e 13, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231, commessa nel periodo dal 6 dicembre 2011 al 31 gennaio 2012 e riferita alle limitazioni di importo introdotte dal presente comma".

Successivamente l'articolo 3, comma 3, del decreto legge n. 16/2012 ha differito al 1 luglio 2012 l'applicazione del limite dell'uso del contante per quanto riguarda l'erogazione di stipendi e pensioni corrisposti da enti e amministrazioni pubbliche.

²³ L'articolo 23, comma 28, lett. a) del decreto legge n. 98/2011 prevede inoltre che a partire dall'anno 2012 gli studi di settore devono essere pubblicati entro il 31 dicembre del periodo di imposta nel quale entrano in vigore.

procedere alla rettifica della dichiarazione in caso di inesatta od omessa compilazione del modello relativo agli studi di settore²⁴, viene eliminato l'obbligo di una specifica indicazione della motivazione nell'atto di rettifica, laddove l'Ufficio disattenda le risultanze degli studi di settore (e proceda ad un accertamento analitico-induttivo nei confronti di un soggetto congruo e coerente)²⁵ e, da ultimo, viene sancito un aumento delle correlate sanzioni nei casi di omessa o infedele indicazione dei dati relativi ai medesimi studi di settore²⁶.

Inoltre, nei confronti dei soggetti risultanti non congrui agli studi di settore, il decreto legge 201/2011²⁷ ha disposto la predisposizione di specifiche analisi del rischio da parte dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza e che l'effettuazione dei relativi controlli sia svolta con l'utilizzo prioritario delle indagini finanziarie²⁸.

Altre disposizioni riguardano specificamente soggetti considerati a maggior rischio di evasione quali le c.d. "società di comodo"²⁹, con una maggiorazione dell'aliquota ordinaria Ires, e le imprese in perdita fiscale per tre periodi d'imposta consecutivi, cui viene estesa la disciplina delle società di comodo³⁰.

²⁴ Articolo 28, comma 1, lett. c) del decreto legge n. 98/2011: al secondo comma dell'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e' aggiunta la seguente lettera: "d-ter) quando viene rilevata l'omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, nonche' l'indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilita' degli studi di settore non sussistenti. La presente disposizione si applica a condizione che siano irrogabili le sanzioni di cui al comma 2-bis dell'articolo 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.";

²⁵ Articolo 28, comma 1, lett. d) del decreto legge n. 98/2011 che modifica il comma 4-bis dell'articolo 10 della legge n. 146/98. La successiva circolare n. 8/E del 16 marzo 2012 ha comunque indicato che nella motivazione dell'atto di rettifica l'Ufficio dovrà chiarire che la ricostruzione dei ricavi e compensi è stata effettuata in base ad elementi oggettivi e che le presunzioni (gravi, precise e concordanti) eventualmente utilizzate sono di entità e qualità tali da rendere la ricostruzione effettuata maggiormente attendibile rispetto alle risultanze degli studi di settore.

In proposito, si evidenzia che il predetto comma 4-bis è stato prima modificato dall'articolo 2, comma 35 del decreto legge n. 138/2011, prevedendo che la limitazione degli accertamenti sulla base delle presunzioni semplici sussista solo qualora i contribuenti risultino, anche a seguito di adeguamento, congrui alle risultanze degli studi di settore in relazione al periodo d'imposta precedente. Successivamente l'articolo 10, comma 13, del decreto legge n. 201/2011 ha abrogato tale comma, stabilendo pertanto la preclusione assoluta degli accertamenti basati su presunzioni semplici nei confronti dei contribuenti soggetti agli studi di settore, che dichiarano, anche per effetto di adeguamento in dichiarazione, ricavi o compensi pari o superiori a quelli risultanti dall'applicazione degli studi medesimi. L'abrogazione del comma 4-bis dell'articolo 10 della legge n. 146/98 si applica con riferimento alle dichiarazioni relative all'annualità 2011 e a quelle successive.

²⁶ Articolo 28, comma 1, lettere b), e), f) e g) del decreto legge n. 98/2011.

²⁷ Articolo 10, comma 11, del decreto legge n. 201/2011.

²⁸ Per i soggetti congrui e coerenti, invece, il decreto legge n. 201/2011 ha previsto alcuni benefici (regime premiale) di cui all'articolo 10, comma 9, del decreto legge n. 201/2011 (si veda nella parte relativa alla trasparenza tra Fisco e contribuente).

²⁹ Articolo 2, commi 36 quinquies-36 nonies, del decreto legge n. 138/2011.

³⁰ Articolo 2, commi 36 decies-36 duodecies, del decreto legge n. 138/2011.

In tema di partite Iva viene invece sancita³¹ la revoca d'ufficio di quelle inattive al fine di prevenire i fenomeni fraudolenti in materia di Iva nazionale e comunitaria e di razionalizzare la procedura di chiusura delle partite non operative. Sempre nell'intento di rafforzare le attività di repressione delle frodi in ambito Iva è stata introdotta dal decreto legge n. 138/2011³² la sanzione accessoria della sospensione dell'iscrizione all'albo o all'ordine a carico di soggetti iscritti in albi ovvero ad ordini professionali ai quali siano contestate violazioni nell'emissione delle certificazioni fiscali dei corrispettivi³³.

Ulteriori interventi normativi riguardano i soggetti che si sono avvalsi delle procedure di condono previste dalla legge n. 289/2002 e che non hanno completato il versamento delle somme dovute, prevedendosi una ricognizione di tali contribuenti³⁴, l'applicazione di una sanzione pari al 50% delle somme non ancora versate entro il 31 dicembre 2011³⁵, nonché l'assoggettamento a controllo della posizione del contribuente relativamente ai periodi di imposta per i quali è ancora in corso il termine per l'accertamento³⁶.

Cooperazione tra gli enti della fiscalità impegnati nell'azione di contrasto all'evasione

Con riguardo alla cooperazione tra i diversi attori del sistema della fiscalità si segnala innanzi tutto che, al fine di incentivare la partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento tributario, l'articolo 1, comma 12 bis, del decreto legge n. 138/2011, eleva al 100% la quota spettante ai Comuni in relazione alle maggiori entrate derivanti dalla loro adesione all'attività di accertamento e controllo sui tributi erariali per il triennio 2012-2014.

³¹ L'articolo 23, comma 22, del decreto legge n. 98/2011 aveva previsto la revoca d'ufficio della partita Iva qualora il contribuente non abbia esercitato l'attività d'impresa o di arti e professioni per almeno tre annualità consecutive. La violazione della mancata cessazione può essere sanata con il pagamento della sanzione minima ridotta a un quarto (comma 23). Sul punto è intervenuto il successivo decreto legge n. 16/2012 (articolo 8, comma 9) che, modificando la disciplina del decreto legge n. 98/2011, ha previsto invece l'intervento dell'Agenzia delle Entrate la quale individua, sulla base delle informazioni presenti in anagrafe tributaria, i soggetti che non hanno adempiuto alla dichiarazione di cessazione delle attività, comunicando loro la cessazione della partita Iva, dando comunque ai contribuenti la possibilità di fornire elementi aggiuntivi a quelli in possesso dell'Amministrazione al fine di scongiurare la chiusura della partita Iva.

³² Articolo 2, comma 5, del decreto legge n. 138/2011: viene prevista nuova sanzione accessoria, consistente nella sospensione dell'iscrizione all'albo o all'ordine professionale per un periodo da tre giorni ad un mese, dei soggetti che abbiano commesso, nell'esercizio della professione, nel corso di un quinquennio ed in differenti giornate, quattro distinte violazioni afferenti all'obbligo di emissione dei documenti attestanti i corrispettivi.

³³ Un'ulteriore disposizione ha riguardato specificamente l'attività di gestione di stabilimenti balneari: l'articolo 2, comma 36-vicies, del decreto legge n. 138/2011 ha infatti stabilito che anche le prestazioni di servizi rese sul litorale demaniale dai titolari dei relativi provvedimenti di concessione siano soggette all'obbligo di certificazione fiscale – in precedenza risultavano soggette solo le somministrazioni di alimenti e bevande.

³⁴ Articolo 2, comma 5-bis, del decreto legge n. 138/2011.

³⁵ Articolo 2, comma 5-ter, del decreto legge n. 138/2011.

³⁶ Il termine per l'effettuazione dei controlli, inizialmente previsto per il 31 dicembre 2012 dal decreto legge n. 138/2011, è stato poi prorogato di un anno (31 dicembre 2013) dall'articolo 11, comma 10-bis, del D.L. n. 201/2011.

E' stato inoltre previsto³⁷ la facoltà per le agenzie fiscali, gli enti di previdenza e assistenza obbligatoria e il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali di stipulare convenzioni con altre amministrazioni pubbliche ed enti pubblici economici per acquisire dati e informazioni, detenuti per fini istituzionali, al fine di ridurre gli adempimenti dei contribuenti e di rafforzare il contrasto alle evasioni e alle frodi fiscali e contributive.

Nell'ambito degli scambi di informazioni, di cui all'articolo 83 del decreto legge n. 112/2008, viene infine disposto³⁸ che l'INPS fornisca all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai soggetti beneficiari di prestazioni socio-assistenziali, per la loro valutazione nell'ambito dei controlli sulle dichiarazioni, basati su specifiche analisi del rischio di evasione.

Provvedimenti in materia di riscossione e riduzione del contenzioso.

Relativamente ai provvedimenti in materia di riscossione, si evidenzia che l'articolo 7, comma 2 – lettera n), del decreto legge n. 70/2011 modifica la disciplina dell'attribuzione di esecutività dell'avviso di accertamento,³⁹ prevedendo la non applicazione delle sanzioni nei casi di omesso, carente o tardivo versamento delle somme dovute sulla base degli avvisi di accertamento esecutivi e la sospensione dell'esecuzione forzata per almeno 180 giorni⁴⁰.

La lettera t) del medesimo comma 2 prevede, altresì, una serie di disposizioni finalizzate a semplificare ed uniformare le procedure di iscrizione a ruolo delle somme a qualunque titolo dovute all'INPS, in modo da garantire l'unitarietà nella gestione operativa della riscossione delle somme dovute all'Istituto⁴¹.

³⁷ Articolo 7, comma 2 – lettera h), del decreto legge n. 70/2011.

³⁸ Articolo 11, comma 6, del decreto legge n. 201/2011.

³⁹ L'articolo 29 del decreto legge n. 78/2010 aveva introdotto alcune innovazioni volte a garantire una anticipazione della riscossione, mediante l'attribuzione di esecutività all'avviso di accertamento. In particolare, si fa riferimento agli avvisi di accertamento emessi (e non più solo notificati), a decorrere dal 1° luglio 2011 ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP.

⁴⁰ In caso di richiesta, da parte del contribuente, della sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato ai sensi dell'articolo 47 del D.Lgs. n. 546/92, l'esecuzione forzata dell'avviso di accertamento è sospesa, fino alla data di emanazione del provvedimento che decide sull'istanza di sospensione e, in ogni caso, per un periodo non superiore a 180 giorni dalla data di notifica dell'istanza stessa. Il precedente termine, previsto dal D.L. n. 78/2010 era di 60 giorni. La sospensione non si applica con riguardo alle azioni cautelari e conservative, nonché ad ogni altra azione prevista a tutela del creditore.

⁴¹ In particolare viene abrogato l'articolo 32-bis del decreto-legge n. 185 del 2008, che attribuiva all'Agenzia delle Entrate il compito di iscrizione a ruolo delle somme dovute a titolo di contributi e premi, interessi e sanzioni per ritardato o omesso versamento. Le somme riscosse sarebbero state poi riversate dalla società di riscossione agli enti di previdenza.

Viene, inoltre, estesa, anche con riferimento ai contributi ed ai premi previdenziali e assistenziali risultanti da liquidazione, controllo e accertamento dell'Agenzia delle Entrate in base alle dichiarazioni dei redditi, la notifica tramite avviso di addebito con valore di titolo esecutivo emesso dall'INPS, secondo l'art. 30 del decreto-legge n. 78 del 2010.

Resta, tuttavia, impregiudicata la competenza dell'Agenzia delle Entrate per l'iscrizione a ruolo dei contributi e premi previdenziali ed assistenziali di cui al D.Lgs. 462/1997, nonché degli interessi e delle sanzioni per ritardato o omesso

Per quanto concerne la riscossione di entrate locali è stato disposto che le società del gruppo Equitalia, a decorrere dal 31 dicembre 2012⁴², cessino di effettuare la riscossione spontanea e coattiva, nonché le attività connesse e complementari per conto dei comuni e delle società da essi partecipate. Conseguentemente vengono definite le modalità con le quali i comuni potranno provvedere al recupero delle entrate di competenza, distinguendo l'ipotesi in cui essi agiscono direttamente in proprio, ovvero per il tramite di società pubbliche, da quella in cui si avvalgono di altre forme di gestione di cui all'articolo 52, comma 5, del D.Lgs. n. 446/97⁴³.

Importanti novità sono state introdotte nel corso del 2011 in tema di semplificazione delle procedure di riscossione. Per quanto riguarda la prestazione di garanzie nei casi di dilazione di pagamento, il decreto legge n. 98/2011 ha eliminato⁴⁴ l'obbligo di garantire la dilazione del versamento nei casi di applicazione degli istituti deflativi del contenzioso, prescindendo dall'entità della somma da versare⁴⁵.

Il successivo decreto legge n. 201/2011 ha analogamente eliminato⁴⁶ l'obbligo di prestazione di garanzia per i versamenti rateali previsti nei casi dei c.d. avvisi bonari (controlli formali e controlli automatizzati delle dichiarazioni), oltre a prevedere la possibilità di usufruire del ravvedimento operoso nell'ipotesi di mancato pagamento di una rata successiva alla prima (viene quindi meno la decadenza automatica in caso di ritardo nel pagamento di rate successive alla prima).

Il medesimo decreto legge n. 201/2011, interviene ulteriormente in materia di rateazione delle somme iscritte a ruolo prevedendo⁴⁷ la possibilità di un'ulteriore proroga della dilazione, fino a un massimo di settantadue mesi, qualora il contribuente dimostri un peggioramento delle proprie condizioni economiche rispetto alla prima richiesta di dilazione.

Il decreto legge n. 201/2011 ha disposto⁴⁸ altresì un riassetto del sistema di remunerazione di Equitalia, disponendo la sostituzione dell'aggio con un meccanismo di rimborso dei costi fissi di gestione, calcolati in base alle risultanze del bilancio certificato delle aziende di riscossione e che

versamento, che, in base agli esiti dei controlli automatici e formali, risultano dovuti per gli anni di imposta 2007 e 2008 e che, per gli anni di imposta 2006 e successivi, risultano dovuti in base agli accertamenti notificati entro il 31 dicembre 2009.

⁴² Articolo 7, comma 2 – lettera gg) ter, del decreto legge n. 70/2011: il termine iniziale del 1 gennaio 2012 è stato successivamente prorogato al 31 dicembre 2012 dal decreto legge n. 201/2011.

⁴³ Articolo 7, comma 2 – lettere da gg) quater a gg) septies, del decreto legge n. 70/2011.

⁴⁴ Articolo 23, commi 17-20, del decreto legge n. 98/2011.

⁴⁵ Prima della modifica normativa, l'obbligo di garanzia era previsto nei casi in cui le somme da versare superano l'importo di 50.000 euro.

⁴⁶ Articolo 10, comma 13-decies, del decreto legge n. 201/2011. In precedenza l'articolo 7 del decreto legge n. 70/2011 aveva stabilito che la garanzia fosse dovuta qualora le rate successive alla prima fossero di importo superiore a 50.000 euro: con il decreto legge n. 201/2011 tale obbligo viene quindi definitivamente soppresso.

⁴⁷ Articolo 10, comma 13-ter, del decreto legge n. 201/2011.

⁴⁸ Articolo 10, comma 13-quater, del decreto legge n. 201/2011.

dovrà tener conto anche del processo di efficientamento, ottimizzazione e riduzione dei costi, in modo da garantire al contribuente minori oneri.

Ulteriori disposizioni in materia di razionalizzazione delle procedure di riscossione, approvate nel corso del 2011, riguardano infine l'obbligo di notifica di una comunicazione preventiva di iscrizione dell'ipoteca sugli immobili⁴⁹ e la modifica del limite del debito tributario per l'iscrizione di ipoteca o per l'espropriazione degli immobili da parte degli agenti della riscossione⁵⁰.

In riferimento alle misure finalizzate alla riduzione del contenzioso tributario e dei tempi di riscossione, si segnalano le disposizioni (articolo 39, commi 9-11, del decreto legge n. 98/2011)⁵¹ concernenti l'introduzione del "reclamo" e della "mediazione". Nello specifico, per le liti fiscali di importo non superiore a ventimila euro, diventa condizione di ammissibilità del ricorso tributario la

⁴⁹ Articolo 7, comma 2 – lettera u bis), del decreto legge n. 70/2011.

⁵⁰ L'agente della riscossione non può iscrivere ipoteca qualora il debito tributario sia inferiore a ventimila euro se la pretesa iscritta a ruolo è contestata in giudizio ovvero è ancora contestabile in tale sede, e a ottomila euro negli altri casi. Inoltre, la disposizione (articolo 7, comma 2, lettere da gg) decies a gg) undecies, del decreto legge n. 70/2011) eleva fino a ventimila euro la soglia minima oltre la quale il concessionario può procedere all'espropriazione immobiliare, qualora la pretesa iscritta a ruolo è contestata in giudizio ovvero è ancora contestabile in tale sede.

⁵¹ Articolo 39, commi 9-11, del decreto legge n. 98/2011: Dopo l'articolo 17 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e' inserito il seguente articolo:

«Art. 17-bis (Il reclamo e la mediazione) - 1. Per le controversie di valore non superiore a ventimila euro, relative ad atti emessi dall'Agenzia delle entrate, chi intende proporre ricorso e' tenuto preliminarmente a presentare reclamo secondo le disposizioni seguenti ed e' esclusa la conciliazione giudiziale di cui all'articolo 48.

2. La presentazione del reclamo e' condizione di ammissibilita' del ricorso. L'«inammissibilita'» e' rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.

3. Il valore di cui al comma 1 e' determinato secondo le disposizioni di cui al comma 5 dell'articolo 12.

4. Il presente articolo non si applica alle controversie di cui all'articolo 47-bis.

5. Il reclamo va presentato alla Direzione provinciale o alla Direzione regionale che ha emanato l'atto, le quali provvedono attraverso apposite strutture diverse ed autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti reclamabili.

6. Per il procedimento si applicano le disposizioni di cui agli articoli 12, 18, 19, 20, 21 e al comma 4 dell'articolo 22, in quanto compatibili.

7. Il reclamo può contenere una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

8. L'organo destinatario, se non intende accogliere il reclamo volto all'annullamento totale o parziale dell'atto, ne' l'eventuale proposta di mediazione, formula d'ufficio una proposta di mediazione avuto riguardo all'eventuale incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa e al principio di economicità dell'azione amministrativa. Si applicano le disposizioni dell'articolo 48, in quanto compatibili.

9. Decorso novanta giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso. I termini di cui agli articoli 22 e 23 decorrono dalla predetta data. Se l'Agenzia delle entrate respinge il reclamo in data antecedente, i predetti termini decorrono dal ricevimento del diniego. In caso di accoglimento parziale del reclamo, i predetti termini decorrono dalla notificazione dell'atto di accoglimento parziale.

10. Nelle controversie di cui al comma 1 la parte soccombente e' condannata a rimborsare, in aggiunta alle spese di giudizio, una somma pari al 50 per cento delle spese di giudizio a titolo di rimborso delle spese del procedimento disciplinato dal presente articolo. Nelle medesime controversie, fuori dei casi di soccombenza reciproca, la commissione tributaria, può compensare parzialmente o per intero le spese tra le parti solo se ricorrono giusti motivi, esplicitamente indicati nella motivazione, che hanno indotto la parte soccombente a disattendere la proposta di mediazione.".

10. Ai rappresentanti dell'ente che concludono la mediazione o accolgono il reclamo si applicano le disposizioni di cui all'articolo 29, comma 7, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

11. Le disposizioni di cui al comma 9 si applicano con riferimento agli atti suscettibili di reclamo notificati a decorrere dal 1° aprile 2012.

preventiva proposizione del reclamo, che potrà contenere una proposta motivata di mediazione, da inoltrarsi alla competente Direzione provinciale o regionale dell'Agenzia delle Entrate.

Sempre nell'intento di ridurre il volume delle pendenze tributarie, il successivo comma 12 prevede la facoltà di definire in via agevolata le controversie fiscali di ammontare non superiore a ventimila euro che, alla data del 31 marzo 2012⁵², risultano pendenti dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario.

In materia di giustizia tributaria, le disposizioni di cui all'articolo 39, commi 1-8, del decreto legge n. 98/2011 sono invece protese ad assicurare una maggiore efficienza della giustizia tributaria, rendendo più stringenti le cause di incompatibilità dei giudici tributari, attraverso una ridefinizione della composizione del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria e mediante l'adeguamento del processo tributario alle tecnologie dell'informazione e della comunicazione, in particolare per quanto attiene l'utilizzo della posta elettronica certificata.

Miglioramento del rapporto tra contribuente e Amministrazione finanziaria.

Tra i provvedimenti volti a migliorare la *compliance* e la trasparenza dei rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, si evidenzia, in primo luogo, l'istituzione del regime premiale di cui all'articolo 10, commi 1-8, del decreto legge n. 201/2011.

Si tratta di un regime opzionale di "trasparenza fiscale" che prevede una serie di innovative agevolazioni (in termini di minori o ridotti adempimenti amministrativi, tutoraggio prestato dall'Agenzia delle Entrate e vantaggi nei casi di rimborsi o compensazioni Iva⁵³), per le imprese e i professionisti che vi aderiscono⁵⁴, in cambio della volontaria accettazione di adempimenti che rafforzano la capacità di controllo dell'Amministrazione⁵⁵. Per i soggetti in contabilità semplificata la normativa prevede ulteriori vantaggi quali la determinazione del reddito imponibile IRPEF secondo il criterio di cassa, l'esonero dalla tenuta delle scritture contabili rilevanti ai fini delle

⁵² Il termine originario del 1 maggio 2011 è stato prorogato al 31 marzo 2012 dall'articolo 29 del decreto legge n. 216/2011.

⁵³ Viene previsto (articolo 10, comma 3, del decreto legge n. 201/2011) che sarà l'Agenzia delle Entrate a predisporre le liquidazioni periodiche IVA, i modelli di versamento e la relativa dichiarazione previo invio telematico delle ulteriori informazioni necessarie rispetto a quelle già in possesso dell'Amministrazione; il modello 770 semplificato, il modello CUD e i modelli di versamento periodico delle ritenute oltre alla gestione degli esiti dell'assistenza fiscale, previo invio telematico delle relative informazioni; soppressione dell'obbligo di certificazione fiscale mediante emissione di scontrini o ricevute; anticipazione del termine di compensazione del credito IVA, abolizione del visto di conformità per compensazioni superiori a 15.000 euro ed esonero della prestazione della garanzia per i rimborsi IVA.

⁵⁴ Il regime potrà essere applicato ai soggetti che svolgono attività artistica, professionale o d'impresa in forma individuale o mediante società di persone, con esclusione delle società di capitali.

⁵⁵ Si tratta dell'invio telematico al fisco di corrispettivi, fatture e delle risultanze degli acquisti e cessioni non soggetti a fattura ovvero dell'istituzione di un conto corrente dedicato ai movimenti finanziari relativi all'attività artistica, professionale o d'impresa esercitata.

imposte sui redditi e dell'IRAP e l'esonero dalle liquidazioni, dai versamenti periodici e dall'acconto ai fini IVA⁵⁶.

Un ulteriore effetto premiale viene evidenziato in riferimento ai contribuenti soggetti agli studi di settore che risultino “congrui” e “coerenti”, in ragione del minor rischio di evasione ad essi associato e a condizione di aver regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi⁵⁷. Per essi viene quindi disposta la preclusione degli accertamenti analitici basati sulle presunzioni semplici⁵⁸, oltre alla riduzione dei termini di decadenza per l'attività di accertamento e la limitazione dell'applicazione dell'accertamento sintetico⁵⁹.

Di rilievo appaiono anche le disposizioni di cui all'articolo 7, comma 2, del decreto legge n. 70/2011 volte a disciplinare i controlli di natura amministrativa nei confronti delle microimprese e delle piccole e medie imprese. Al fine di ridurre la possibile turbativa dell'esercizio dell'attività d'impresa e di assicurare la semplificazione dei procedimenti viene prevista, in particolare, la necessità che gli accessi siano oggetto di programmazione e di coordinamento da parte degli enti interessati⁶⁰, oltre a una limitazione del periodo di permanenza degli ispettori civili o militari presso la sede del contribuente⁶¹.

⁵⁶ Articolo 10, comma 4, del decreto legge n. 201/2011.

⁵⁷ Articolo 10, comma 9, del decreto legge n. 201/2011: Nei confronti dei contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sugli studi di settore, ai sensi dell'articolo 10, della legge 8 maggio 1998, n. 146, che dichiarano, anche per effetto dell'adeguamento, ricavi o compensi pari o superiori a quelli risultanti dall'applicazione degli studi medesimi:

a) sono preclusi gli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54, secondo comma, ultimo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;

b) sono ridotti di un anno i termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'articolo 43, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dall'articolo 57, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1972, n. 633; la disposizione non si applica in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74;

c) la determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e' ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un terzo quello dichiarato.

Articolo 10, comma 10, del decreto legge n. 201/2011: La disposizione di cui al comma 9 si applica a condizione che:

a) il contribuente abbia regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, indicando fedelmente tutti i dati previsti;

b) sulla base dei dati di cui alla precedente lettera a), la posizione del contribuente risulti coerente con gli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione dello studio di settore o degli studi di settore applicabili.

⁵⁸ Conseguentemente l'articolo 10, comma 12, del decreto legge n. 201/2011 prevede l'abrogazione del comma 4-bis dell'articolo 10 e l'articolo 10-ter della legge n. 146/98.

⁵⁹ Al contrario, per quanto concerne i soggetti non congrui, l'articolo 10, comma 11, del decreto legge n. 201/2011 prevede la predisposizione di specifiche analisi del rischio da parte dell'Agenzia delle Entrate e della Guardia di Finanza. Per tali contribuenti i controlli dovranno essere svolti prioritariamente con l'utilizzo delle indagini finanziarie.

⁶⁰ Articolo 7, comma 2 - lettera a), del decreto legge n. 70/2011.

⁶¹ Articolo 7, comma 2 - lettera c), del decreto legge n. 70/2011: "Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a quindici giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di