

Convegno annuale di Assolombarda e Assonime

“Una nuova fase nel rapporto tra Amministrazione finanziaria e imprese”

19 gennaio 2015

Intervento del Presidente di Assonime

Maurizio Sella

assonime

Associazione fra le società  
italiane per azioni

Negli ultimi quindici anni abbiamo assistito a un grave deterioramento nel quadro della normativa tributaria e nei rapporti tra l'Amministrazione finanziaria e le imprese. Il sistema è diventato sempre più complesso, distorsivo e imprevedibile nell'applicazione; non a caso ciò si è accompagnato all'esplosione del contenzioso. Noi siamo i primi a ritenere che le imposte vadano pagate correttamente e pienamente, ma è altrettanto importante che le imprese conoscano con certezza i propri obblighi verso il fisco e, dunque, possano organizzare la propria attività in maniera efficiente, tenendo anche conto degli incentivi e disincentivi impliciti nel sistema tributario.

Il governo Renzi ha riconosciuto in pieno questa esigenza, accelerando l'attuazione della delega fiscale – che peraltro ora si è di nuovo bloccata – con norme che finalmente precisano e delimitano l'applicazione dell'abuso di diritto e limitano il ricorso alle sanzioni penali ai casi di omessa dichiarazione e frode, con forte depotenziamento della dichiarazione infedele. Si delineano nuovi strumenti di gestione del rapporto tributario, come la *voluntary disclosure* e l'adempimento collaborativo per le imprese di maggiori dimensioni. Leggiamo sulla stampa che il governo sta considerando l'ipotesi di una vera e propria tregua normativa – la garanzia che gli istituti tributari, amministrativi e ambientali non verranno modificati per un periodo di cinque anni – per le imprese che investono in Italia per importi significativi. In realtà la tregua andrebbe applicata a tutti quanti, dato che i danni dell'instabilità normativa vengono sofferti anche dalle piccole imprese. Non ci sfugge, dunque, che potremmo veramente trovarci a un punto di svolta. Assonime lavora con intensità a fianco delle istituzioni per portare a compimento questa svolta, nell'interesse delle imprese e dell'intera economia.

Consentitemi, a questo riguardo, di esprimere il nostro apprezzamento per le linee di azione enunciate dal nuovo direttore dell'Agenzia delle entrate, fin dall'insediamento, che indicano l'intenzione di valorizzare gli strumenti di *compliance* tra Amministrazione finanziaria e imprese, così da concentrare le risorse accertative sulla lotta all'evasione, i comportamenti fraudolenti e i fenomeni di occultamento degli imponibili.

Alcuni segnali di questo nuovo corso sono già evidenti: nella legge di stabilità, ad esempio, trova esplicita affermazione la volontà dell'Amministrazione finanziaria di mettere a disposizione dei contribuenti tutte le informazioni in suo possesso affinché questi possano procedere spontaneamente a un "ripensamento" della propria dichiarazione dei redditi, e a tal fine viene ad essi offerto un nuovo regime premiale di ravvedimento operoso, che si rende fruibile fino alla scadenza dei termini di accertamento.

Un ulteriore segnale nella stessa direzione proviene, come appena ricordato, dal regime di *voluntary disclosure* offerto come *ultima chance* – in linea con le indicazioni dell’OCSE che sta notevolmente rafforzando il sistema di contrasto al riciclaggio – ai contribuenti che abbiano omesso di segnalare all’Amministrazione finanziaria i propri investimenti esteri. Lo stesso regime è stato esteso a tutti i soggetti, comprese le imprese, per le evasioni non collegate agli investimenti esteri (la disciplina, peraltro, è particolarmente complessa e presenta problemi tecnico-applicativi, sui quali faremo pervenire le nostre osservazioni all’Agenzia).

Di *compliance* si occupa anche lo schema di decreto attuativo della delega fiscale presentato in Consiglio dei Ministri il 24 dicembre scorso, che in linea con le indicazioni dell’OCSE, introduce un regime di adempimento collaborativo tra Amministrazione finanziaria e imprese di grandi dimensioni che si dotino di efficaci strumenti interni di controllo del rischio fiscale. Le nostre imprese hanno manifestato grande interesse per il nuovo sistema, ed è diffusa l’intenzione di partecipare. Per ora, è previsto che il nuovo sistema si applichi solo alle imprese con volume d’affari superiore ai dieci miliardi; il nostro auspicio è che venga al più presto esteso a una platea più vasta di contribuenti. Fin da oggi, comunque, tale nuovo sistema impegna l’Amministrazione a pubblicare periodicamente l’elenco aggiornato delle operazioni, strutture e schemi – nell’ambito di quelli comunicati attraverso la *compliance* – ritenuti di pianificazione fiscale “aggressiva”; ciò rappresenta indubbiamente un utile strumento di certezza per distinguere le operazioni lecite da quelle non lecite, a beneficio di tutti i contribuenti, anche di quelli che non partecipano al regime di adempimento collaborativo.

Venendo agli altri temi del citato schema di decreto delegato, sottolineo che proprio da tale decreto i contribuenti si attendono i più significativi passi per l’apertura di una nuova stagione del rapporto con l’Amministrazione finanziaria, ispirato a criteri di trasparenza, oggettività, ragionevolezza e proporzionalità delle reazioni sanzionatorie. Il decreto non è stato approvato per l’incidente di percorso della norma che depenalizzava, oltre a fattispecie di dichiarazione infedele, anche comportamenti di frode e false fatturazioni. Se comprendiamo l’esigenza di una riflessione ulteriore su questa norma, siamo però preoccupati che questo stop temporaneo possa mettere a rischio l’emanazione del decreto entro i termini di esercizio della delega, o modificarne soluzioni già acquisite che rimangono di fondamentale importanza per le imprese. Tenuto conto dell’iter procedurale che deve essere rispettato, sarà quanto mai opportuno prevedere un allungamento dei termini originariamente previsti.

Va ricordato che l'imposizione del reddito d'impresa è stata a lungo travagliata da una rilevante turbolenza sia normativa che interpretativa. Dal primo punto di vista, vi è stata una miriade di interventi estemporanei e privi di un disegno d'insieme, che hanno portato a una irrazionale diversificazione di basi imponibili e aliquote tra i settori produttivi (banche, assicurazioni, imprese petrolifere). Abbiamo più volte segnalato gli effetti sperequativi, iniqui e probabilmente di dubbia costituzionalità, della c.d. *Robin tax*. Lungi dall'iniziare a correggere queste storture, già la legge di fine anno per il 2014 ha introdotto ulteriori addizionali settoriali, sia pur temporanee, sulle banche e sulle assicurazioni.

Occorre prendere consapevolezza che queste misure speciali e asistematiche continuano a distorcere l'imposizione in maniera indesiderabile, violando le esigenze di neutralità del sistema tributario e inducendo inefficienti spostamenti nell'allocazione delle risorse; prima o poi dovranno essere rimosse. Serve un mutamento culturale nell'Amministrazione e, soprattutto, nel sistema politico, che riconosca l'esigenza di trattare in modo paritetico, ai fini impositivi, tutte le imprese, affidando semmai alla politica di concorrenza il compito di prosciugare eventuali eccessi di profitto.

Quanto al profilo dell'incertezza applicativa delle norme, lo schema di decreto presentato il 24 dicembre scorso contiene incisive previsioni per ridurre la portata e gli effetti. È sotto gli occhi di tutti il fatto che, nei confronti delle imprese di medie e grandi dimensioni, l'attività accertativa si concentra soprattutto su questioni interpretative e valutative. Nella stragrande maggioranza dei casi, i contribuenti non vengono accusati di avere sottratto imponibile al fisco con modalità frodatorie, ma di aver male interpretato le norme tributarie e, conseguentemente, di aver applicato l'imposta sbagliata, di aver pagato nell'anno sbagliato, di avere collocato entrate, costi e cespiti in una società del gruppo anziché in un'altra. Si tratta, in definitiva, di questioni che non implicano l'occultamento del reddito, ma diverse modalità di inquadramento giuridico di vicende registrate, documentate e dichiarate.

È interessante notare che questo tipo di contestazioni domina, nel nostro sistema tributario, su quelle relative agli importi accertati per vera e propria evasione. Allo stesso modo, colpisce il fatto che gran parte del contenzioso tributario si concentra su fattispecie legate al reddito d'impresa – dal quale nell'insieme proviene un magro due per cento di entrate, in rapporto al PIL – mentre assai minore risultano il numero e gli ammontari delle controversie legate all'IVA, che pure genera entrate per circa il 7 per cento del PIL e riguardo alla quale l'evasione sembra ammontare, secondo alcune stime, fino al 40 per

cento del totale accertato. Uno studio recente dell'OCSE, che ha messo a confronto il sistema di riscossione dei tributi nelle principali economie mondiali, mostra che nel 2013 il gettito dell'IVA costituiva solo il 13,8 per cento del totale delle entrate fiscali, contro una media OCSE del 19,5 per cento. Questi dati richiamano l'attenzione sull'impegno forse sproporzionato dedicato dall'Amministrazione agli accertamenti e alle contestazioni relative al reddito d'impresa, rispetto a quelle riguardanti altri tributi forse maggiormente evasi.

In definitiva, il concentrarsi delle contestazioni dell'Amministrazione finanziaria sulle questioni interpretative – e ci riferiamo ovviamente a interpretazioni plausibili, non a evasioni compiute nella speranza di non essere raggiunti da accertamento e poi giustificate con interpretazioni temerarie – pone all'Italia un serio problema di competizione fiscale con gli altri Stati. Le imprese devono poter fare *tax planning* in tempi ragionevoli, senza trovarsi impigliate in contenziosi interminabili. Il rischio fiscale è diventato una componente dominante del rischio d'impresa, per l'incertezza delle regole fiscali applicabili. Questa è una ragione non secondaria dell'assottigliarsi, sempre più preoccupante, dei flussi di investimento diretto, dall'estero come dall'interno, nel nostro paese.

In quest'ottica, il decreto si occupa di due questioni di fondo: la definizione normativa dell'abuso di diritto – che non copre tutta l'area delle questioni interpretative, ma sicuramente è quella che suscita le maggiori incertezze – e la revisione del sistema sanzionatorio penale.

Sull'abuso di diritto, lo schema di decreto, agendo su vari fronti, punta a delimitare strettamente la possibilità del ricorso a tale fattispecie alle peculiari ipotesi in cui, al di fuori dei casi della frode e della simulazione, congiuntamente manchi la sostanza economica dell'operazione e siano aggirati principi inderogabili dell'ordinamento fiscale.

Importante è anche la modifica del sistema sanzionatorio penale che, in conformità ai principi della delega, tende da un lato ad ampliare l'azione deterrente delle sanzioni nei confronti dei comportamenti di evasione, con frode o simulazione, mentre dall'altro, espunge dalla fattispecie penale della dichiarazione infedele i meri scostamenti tra imposte dichiarate e imposte accertate per questioni di interpretazione. In questo modo, l'Italia si riavvicina agli ordinamenti dei Paesi nostri *competitor*.

Analogamente molto positiva ci sembra la limitazione del raddoppio dei termini per l'accertamento fiscale ai soli casi di *notitia criminis* rilevata dall'Amministrazione

finanziaria entro i termini ordinari di accertamento: in un ordinato svolgimento del rapporto tributario, esso deve acquisire certezza e definitività in tempi ragionevoli.

Questo primo decreto attuativo, tuttavia, non risolve tutte le questioni che devono essere affrontate per dare un'inversione significativa al rapporto contribuente-Fisco. In primo luogo, va ripensato con obiettività e razionalità, conformemente ai principi della delega, anche il sistema sanzionatorio amministrativo, che è per alcuni versi anche più deterrente di quello delle sanzioni penali, dato che tra l'altro le sanzioni amministrative sono commisurate alla maggiore imposta accertata e possono superare anche il doppio del suo ammontare. Sanzioni di questa entità possono, dunque, trovare indifferentemente applicazione, oltre che per i redditi non dichiarati, anche per l'erronea imputazione temporale di componenti reddituali positivi o di costo o, in alcuni casi, per violazioni puramente formali; questo aspetto va opportunamente corretto.

Vanno attuati anche i principi di delega che attengono alla razionalizzazione del reddito d'impresa e alla risistemazione della disciplina delle operazioni transnazionali. Quanto al primo aspetto, un criterio direttivo importante dovrebbe essere quello di avvicinare quanto possibile il reddito fiscale al risultato di bilancio, come si è cominciato a fare per le perdite su crediti. Oltre a semplificare non poco la vita delle imprese, ciò renderebbe il nostro sistema più simile a quello in vigore negli altri Stati. Il tema assume particolare importanza per tutte le questioni valutative e, segnatamente, per lo stanziamento degli ammortamenti, per i quali, peraltro, altri Stati hanno fatto ricorso anche ad opportuni sistemi semplificatori, come il *pooling* dei cespiti.

La disciplina, invece, delle operazioni transnazionali deve confrontarsi con un panorama più ampio di quello domestico, nel quale il rispetto della corretta ripartizione delle potestà impositive e, nel contempo, la lotta al *profit shifting* iniziata dai principali organismi internazionali (OCSE e Commissione UE) sono i punti di riferimento fondamentali. In questo contesto vanno ripensati gli istituti della stabile organizzazione, della esterovestizione, del *transfer pricing*, con la finalità di evitare da un lato l'erosione delle basi imponibili nazionali, ma anche, dall'altro lato, la doppia tassazione dei flussi di reddito transnazionali nascente dalle sovrapposizioni delle pretese impositive dei Paesi interessati, dando agli operatori economici regole affidabili e prevedibili (laddove oggi l'incertezza applicativa è massima).

Sull'aspetto specifico del *transfer pricing*, l'Assonime ha recentemente pubblicato un rapporto di Giunta, coordinato dal Vice-presidente Innocenzo Cipolletta e condotto con la collaborazione dei principali gruppi transnazionali associati. Tale rapporto propone

soluzioni volte quanto meno a contenere le divergenti interpretazioni e la conflittualità in una materia che, basandosi su questioni valutative, è inevitabilmente foriera di grande incertezza. Le controversie sul *transfer pricing*, per certi versi, si rivelano anche più pregiudizievoli, per i gruppi ad attività transnazionale, delle contestazioni relative all'abuso di diritto. Infatti esse non riguardano singole operazioni di discutibile inquadramento giuridico, ma l'ordinario *modus operandi* dell'impresa con le consociate estere del gruppo: la produzione e la vendita di prodotti e materie prime, le prestazioni di servizi relative al *core business*, i diritti di licenza della tecnologia, le fonti di finanziamento, ecc.. Ci auguriamo, quindi, che l'Amministrazione finanziaria voglia accogliere il nostro invito ad instaurare un tavolo di approfondimento di queste questioni per contribuire, anche sotto questo profilo, alla realizzazione di quella certezza del diritto che anima la delega fiscale.

L'esame condotto da Assonime ha riguardato il *transfer pricing* quale strumento per ripartire correttamente le pretese impositive degli Stati interessati ed evitare doppie imposizioni; naturalmente, siamo consapevoli che in alcuni casi i prezzi di trasferimento possono essere utilizzati, al pari di altre operazioni, quale strumento di allocazione degli utili in paradisi fiscali. Per combattere questi fenomeni di *profit shifting*, come ha giustamente evidenziato l'OCSE, serve un complessivo ripensamento dei criteri previsti per l'imputazione dei profitti infragruppo, del resto già avviato, soprattutto per quel che riguarda l'allocazione degli *intangibles* e dei rischi d'impresa. Ciò richiede una necessaria collaborazione tra gli Stati a livello transnazionale: si tratta di un tema, dunque, sul quale l'Italia non può agire da sola, ma nel quadro di riferimento delle regole che saranno elaborate dall'OCSE stesso e dalla Commissione europea.

Non meno importante, infine, è l'attuazione anche del principio di delega che invita alla razionalizzazione e unificazione delle procedure di accertamento dei tributi, attraverso una codificazione delle relative regole e la più efficace realizzazione del principio del preventivo contraddittorio con il contribuente; soprattutto l'equilibrata attuazione di questo principio costituisce ulteriore strumento di trasparenza nel rapporto fisco/contribuente e di potenziale deflazione del contenzioso.

In conclusione, l'Assonime si batte da anni per realizzare un sistema tributario semplice, prevedibile e nel quale il contenzioso possa ritornare a dimensioni fisiologiche. Siamo contro l'evasione, che danneggia le imprese oneste, e siamo pronti a collaborare per combatterla in ogni modo possibile. Riteniamo che la svolta in atto nel sistema normativo e negli orientamenti dell'Agenzia delle entrate vada nella giusta direzione di

ridare certezza ai rapporti tributari, una certezza gravemente compromessa dagli sviluppi nei precedenti quindici anni. Siamo pronti, insieme alle imprese, a lavorare costruttivamente con l'Amministrazione per far ben funzionare i nuovi strumenti collaborativi di accertamento e accelerarne l'introduzione.

Vi ringrazio per l'attenzione.