

Lezione del 1 aprile 2015
Controlli e poteri pubblici nel sistema di fiscalità di massa.
Prof. Pietro Boria – Com. Gen. della Guardia di Finanza, Saverio Capolupo

Un tema cruciale per lo Stato sociale è la dimensione “morale” dell’accertamento. L’accertatore, infatti, sia esso la Guardia di Finanza o l’Agenzia delle entrate, ha bisogno di ottenere una approvazione sociale di tipo morale.

Una delle principali autorità “moralì” del nostro Paese è sicuramente la Guardia di Finanza, rappresentata in questa sede dal Comandante Generale Saverio Capolupo, illustre studioso della materia tributaria ed autore di una copiosissima e autorevole produzione dottrinale.

Proprio nell’ottica della dimensione “morale” dell’azione amministrativa in campo fiscale, è doveroso premettere che è assolutamente falso il luogo comune secondo il quale tutta la pubblicazione amministrativa sarebbe corrotta. Al suo interno, infatti, si trovano spiccate professionalità e competenze con le quali occorre presentarsi al privato cittadino, anche al fine di ricostruire un rapporto di fiducia con la pubblica amministrazione che, nel tempo, si è trasformata in aperta ostilità.

In Italia, il tasso di illegalità è elevatissimo; l’evasione fiscale, infatti, è spesso preceduta dalla corruzione e seguita dal riciclaggio. Si tratta, dunque, di fenomeni illeciti collegati tra di loro e che sovente si presentano congiuntamente. Anche per questo è importante lavorare per combattere la corruzione, proprio come sta accadendo in questi ultimi giorni.

La recente disciplina in tema di “*voluntary disclosure*” – la cui procedura di adesione dovrà perfezionarsi entro il 30 settembre 2015 – dovrebbe consentire di riportare in Italia una buona parte dei capitali che ancora si trovano all’estero, il cui ammontare, anche se difficilmente stimabile, dovrebbe attestarsi intorno ai 150/180 miliardi di euro.

La GDF (così come l’Agenzia delle entrate) si trova costantemente nella necessità di contemperare due esigenze contrapposte: l’autonomia imprenditoriale da un lato e l’interesse dello Stato dall’altro. Per quanto attiene, in particolare, al primo aspetto, è di tutta evidenza come la tensione al profitto da parte dell’imprenditore sia del tutto normale; e in questo contesto è necessario evitare che l’economia sia asservita alle norme e da esse imbrigliata.

Un problema di estrema attualità, strettamente collegato alla crisi finanziaria degli ultimi anni, ha a che fare con quei fenomeni noti come di “evasione da necessità”, ossia tutte quelle fattispecie in cui il contribuente si trova nell’impossibilità finanziaria di adempiere all’obbligazione tributaria.

In prima battuta, si può affermare che vi sono scelte che, pur nella illegalità, risultano più “giuste” di altre. Così è, ad esempio, per un contribuente imprenditore il quale, in difficoltà finanziaria, decida di utilizzare le residue finanze per pagare i dipendenti o l’unico fornitore strategico, ma non le imposte di sua competenza.

A tal riguardo, la GDF è contraria ad ogni logica di repressione la quale deve essere limitata a taluni illeciti “patologici”. È anche vero, tuttavia, che non può neanche ragionarsi, all’atto dei controlli, in termini di “evasione da sopravvenienza”. Ci sono delle norme che vanno rispettate (*dura lex, sed lex*). Semmai, il legislatore dovrebbe intervenire proprio sulla formulazione di talune norme eccessivamente repressive e ragionare, oltre che in termini di condivisione e solidarietà, anche in adesione ad un principio di realtà che vede dati macroeconomici impressionanti, quali la disoccupazione al 45%, la crescita costante di fallimenti e di insolvenze, la pressione fiscale eccessiva e la carenza di liquidità.

È ovvio che, poiché l'azione amministrativa, in alcuni casi, consente margini di discrezionalità, il verificatore dovrà utilizzarli proprio per valutare, pur nel quadro legislativo di riferimento, le singole situazioni sottoposte al suo esame e, se del caso, andare incontro al contribuente in oggettive difficoltà finanziarie.

È altrettanto evidente, però, che sarebbe molto pericoloso lasciare completa discrezionalità all'accertatore in tema di discriminare tra lecito ed illecito, soprattutto in quelle situazioni in cui il confine è molto labile.

In un quadro macroeconomico così disarmante, gli *input* per un miglioramento dovrebbero provenire dal legislatore il quale dovrebbe, anzitutto, imporre alle banche di finanziarie le imprese. Ad oggi, infatti, l'immissione di liquidità nel sistema bancario garantita dal *quantitative easing* della BCE, non viene ancora ritrasmessa sui contribuenti e questo blocca, di fatto, la ripresa economica. In secondo luogo, occorre regolamentare, sempre per via legislativa, il costo del denaro che, allo stato attuale, vede le banche sopportare un onere dello 0,5% e le famiglie pagare, per ottenere il denaro dalle stesse banche, anche il 6%.

Anche altre vie della ripresa devono passare dal Parlamento, come l'incentivo ai giovani nel lavoro e la garanzia di certezza e proporzionalità delle sanzioni (principi, questi, che non possono essere messi in discussione).

Con riferimento a tale ultimo aspetto, la sanzione tributaria, traducendosi in una violazione del patto sociale, richiede una reazione grave. Ma bisogna sempre essere "proporzionati" nella reazione sanzionatoria. In questi ultimi mesi, ad esempio, si discute del limite del 3% al di sotto del quale non ci dovrebbe esser punibilità per alcuni reati tributari.

Le sanzioni, tuttavia, vanno valutate in funzione dell'obiettivo, che è quello di repressione sostanziale e non meramente formale dell'illecito. Inoltre, la sanzione non deve essere soltanto una risposta, ma va utilizzata in funzione "preventiva", quasi pedagogica.

La normazione a "macchia di leopardo", casistica, non porta a nulla. È necessaria, in primis, una omogeneizzazione del sistema.

Per quanto riguarda le sanzioni penali, ogni volta che si sia in presenza di "frodi" bisogna essere severi. Purtroppo questa severità si scontra molto spesso con la lentezza dei processi e con la prescrizione dei reati. È per questo che, ad oggi, i detenuti in carcere per evasione fiscale sono meno di cinquanta.

Altro grande problema è il rapporto tra sistema sanzionatorio penale e amministrativo che, attualmente, si sovrappone ed è farraginoso. Basti pensare alle vicende di fisco internazionale (*transfer pricing* ad esempio) in cui si fa spesso ricorso a presunzioni da parte dell'Amministrazione finanziaria che, però, non reggono al duro vaglio del giudice penale.

Altra patologia nel rapporto tra sistemi sanzionatori amministrativo e penale. Il *quantum* evaso viene determinato separatamente dal giudice penale e dall'Amministrazione finanziaria. Il giudice penale, ad esempio, è insensibile alle eventuali riduzioni del debito di imposta "concordate" con l'AF (adesione, conciliazione, ecc). In realtà, dovrebbe essere soltanto l'AF a determinare il *quantum* di imposta evasa, con effetti anche nei giudizi penali.

Insomma, si dovrebbe abbandonare il parallelismo sanzionatorio e la connessa duplicazione delle sanzioni, a favore di un solo sistema punitivo.

Grande severità nei controlli deve essere riservata ai grandi contribuenti con attività estera che, con l'evasione di imposte, alterano in maniera sostanziale la concorrenza. In quest'ambito è necessario eliminare i truffatori vestiti da imprenditori che hanno un vantaggio competitivo rispetto agli altri, pari alle imposte

evasi. Si pensi alle frodi carosello che recano un vantaggio (al lordo dei costi di gestione della frode) del 22% rispetto ad altri. Così facendo, la leva fiscale, che dovrebbe redistribuire il reddito, diventa strumento di alterazione della concorrenza.

La distorsione della concorrenza provocata dalle frodi fiscali, che interessa anche le accise e il settore doganale, ha portato negli anni 90 ad un tracollo di interessi settori economici.

Proprio in questi ultimi giorni, la Regione Sicilia, rivendicando il proprio *status* speciale, ha stabilito una esenzione dall'IRAP per talune imprese. Anche interventi di questo tipo causano una distorsione economica e della concorrenza di estremo rilievo; le imprese siciliane, infatti, avrebbero un vantaggio competitivo rispetto alle altre imprese collocate in altre regioni del territorio italiano. Probabilmente, bisognerebbe rimeditare l'art. 117 della Costituzione e portare a compimento l'opera del federalismo.

La vicenda del condono del 2001, poi dichiarato illegittimo dalla Corte di Giustizia rispetto all'IVA, ha portato molti contribuenti ad autodenunciarsi al fisco, facendo affidamento sulla legge che li poneva al riparo da future contestazioni. Come noto, prima l'intervento della Corte di Giustizia, poi del legislatore (che allungò i termini di decadenza per gli accertamenti) e, infine, della Corte Costituzionale, portarono a numerosi accertamenti proprio nei confronti di coloro che, (aff)fidandosi al legislatore fiscale del 2001, avevano "scoperto" le loro carte.

Ebbene, una tale vicenda appare "surreale" in uno Stato di diritto. Ci si deve chiedere, quindi, come sia possibile che queste cose accadano in un simile Stato. Al di là delle distinzioni tecniche tra norme procedurali e sostanziali e tra diritto ed etica, l'unica risposta che si può dare è che il Parlamento dovrebbe porre molta più attenzione all'atto della formazione delle norme, per non incorrere, anche alla luce del diritto europeo, in declaratorie di illegittimità.

Nel rapporto tra controllore e controllato si sta facendo molto; ma non potranno raggiungersi risultati soddisfacenti se non ci sarà una crescita culturale.

La crescita culturale passa necessariamente per un cambio radicale di mentalità, evitando vittimismo. Appare necessario un cambio di strategia nei rapporti con i cittadini, dando maggiore importanza alla analisi preventiva del rischio, all'utilizzo corretto delle banche dati a disposizione dell'amministrazione. La dichiarazione precompilata, ad esempio, se funzionerà, potrebbe essere un primo passo verso questo avvicinamento.

La *compliance*, spontanea, deve essere in qualche modo indotta dall'amministrazione finanziaria. Andrebbe cioè incentivata l'emersione spontanea delle basi imponibili.

Purtroppo, in Italia, l'evasione è fenomeno culturale radicato, a differenza di quanto avviene, ad esempio, in Francia. Infatti, culturalmente, l'italiano tende ad evadere trasferendo capitali all'estero o scegliendo giurisdizioni fiscali privilegiate. Spesso, poi, il vantaggio derivante da questo tipo di scelte è risibile ma, nonostante ciò, c'è una pulsione quasi irrefrenabile a tentare di sottrarre imponibili al fisco italiano. Si può parlare, in questi casi, di evasione da "sottocultura".

I tributi servono per finanziare le spese pubbliche che, al lordo di interventi di riduzione, sono di ammontare elevatissimo. A parità di spese, quindi, anziché alzare le aliquote, bisognerebbe ampliare le basi imponibili, anche per scongiurare l'attivazione automatica di clausole di salvaguardia come quella prevista dalla Legge di stabilità che potrebbe portare ad un innalzamento dell'IVA al 25%.

Un'altra piaga del sistema italiano, come già visto in precedenza, è quella del riciclaggio che dà una veste formalmente legale al denaro illegale e trasforma un vero delinquente in un falso imprenditore.

Con le recenti modifiche in tema di autoriciclaggio (art. 648 ter c.p.), anche l'autore del reato presupposto potrà commettere il reato di riciclaggio, a differenza di quanto avveniva in passato, quando, cioè, l'autore del reato di riciclaggio doveva necessariamente essere un soggetto terzo rispetto all'autore del reato presupposto.

L'autoriciclaggio, dunque, mira a evitare l'inquinamento dell'economia con capitali illeciti (tanto che l'utilizzo del provento illecito per il mero godimento personale non rientra nell'ambito di applicazione del nuovo reato e resta nell'alveo del *post factum* non punibile). La sanzione prevista per l'autoriciclaggio è peraltro molto pesante e questo dovrebbe fungere da ulteriore deterrente per la commissione (anche) di reati fiscali.

Venendo, infine, al contributo specifico che la GDF può dare nel sostanziare l'aspetto morale dell'accertamento, la GDF si deve far garante di un ordine della sicurezza "economica" che, sotto certi aspetti, può dirsi di importanza addirittura superiore a quello dell'ordine pubblico. In secondo luogo, occorre comprendere che la GDF non è un nemico, ma il tutore del sistema e il garante della libertà economica.