



Fondazione Luca Pacioli Fondazione Luca Pacioli Fondazione Luca Pacioli Fondazione Luca Pacioli

NORME PER INCENTIVARE L'EMERSIONE DELL'ECONOMIA SOMMERSA

*(Artt. 1-3 Legge 18.10.2001, n.383,
modificati dalla legge n. 409/2001 e dalla Legge n. 448/2001 - Finanziaria 2002)*

SCHEDA DI LETTURA N. 1/2002

2 gennaio 2002

NORME PER INCENTIVARE L'EMERSIONE DELL'ECONOMIA SOMMERSA

(Artt. 1-3 Legge 18.10.2001, n. 383,
modificati dalla Legge n. 409/2001 e dalla Legge n. 448/2001 – Finanziaria 2002)

AMBITO SOGGETTIVO: I DATORI DI LAVORO

Sotto il profilo soggettivo, al programma di emersione possono aderire i titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo che in passato abbiano fatto ricorso a lavoro irregolare, non assolvendo, in tutto o in parte, agli obblighi di legge in materia fiscale e previdenziale connessi alle prestazioni lavorative ricevute.

L'ambito applicativo è decisamente ampio, in quanto ai fini della fruizione dell'agevolazione non rileva la veste giuridica del contribuente: possono pertanto accedere ai benefici sia l'imprenditore individuale sia una società di persone o di capitali nonché un ente non commerciale o una società di cui all'articolo 87, primo comma, lettere c) e d) del Tuir.

Per quanto riguarda i titolari di reddito di lavoro autonomo deve trattarsi, esclusivamente, di soggetti che svolgono l'attività artistica o professionale abitualmente, ancorché non esclusivamente, eventualmente anche in forma associata.

Le agevolazioni possono essere accordate anche ai contribuenti che non hanno mai dichiarato in passato alcun reddito d'impresa o di lavoro autonomo.

AMBITO SOGGETTIVO: I LAVORATORI

Nella categoria dei lavoratori "regolarizzabili" rientrano i soggetti utilizzati a tempo determinato o indeterminato, a nulla rilevando la circostanza che l'apporto lavorativo sia a tempo pieno o a tempo parziale.

Per effetto delle modifiche apportate dalla legge n.409/2001, il novero dei soggetti regolarizzabili contempla soltanto i lavoratori dipendenti e non più, come originariamente previsto, anche i soggetti la cui opera prestata è qualificabile come una collaborazione coordinata e continuativa.

Resta ferma la tassativa esclusione dalla regolarizzazione delle prestazioni effettuate dai titolari di reddito di lavoro autonomo professionale e occasionale nonché dai familiari e dagli altri soggetti contemplati negli articoli 62, comma 2, e 50, comma 6-*bis* del Tuir, rispettivamente previsti per l'ambito del reddito d'impresa e di lavoro autonomo.

IL PROGRAMMA DI “EMERSIONE”: IL TRIENNIO AGEVOLATO

La partecipazione al piano di emersione è subordinata alla presentazione, entro il 30 giugno 2002, di un’apposita “dichiarazione di emersione”.

La dichiarazione deve essere presentata, secondo quanto prevede l’art.3 dell’apposito decreto interministeriale del 15 novembre 2001, pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale* n.273 del 23 novembre 2001, in via telematica direttamente dal datore di lavoro oppure per il tramite di un Ufficio delle Entrate ovvero di uno degli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali.

Tra i dati previsti nella dichiarazione di emersione è obbligatoria l’indicazione del numero e delle generalità dei lavoratori emersi e del relativo costo del lavoro, da indicare in misura non inferiore a quanto previsto dai contratti collettivi nazionali di lavoro di riferimento.

Il dichiarante avrà immediato accesso ad uno speciale regime fiscale e previdenziale, subordinato alla circostanza che lo stesso abbia utilizzato lavoratori irregolari prima dell’entrata in vigore della legge – 25 ottobre 2001 – e fino alla data di presentazione della dichiarazione di emersione, consistente nel pagamento di un’imposta sostitutiva sull’incremento di imponibile eventualmente dichiarato per il triennio rappresentato dal periodo d’imposta 2001 e dai due successivi (2001/2003).

L’imposta dovuta, sostitutiva dell’Irpef, dell’Irpeg, è pari:

- al 10% per il primo periodo di imposta;
- al 15% per il secondo periodo di imposta;
- al 20% per il terzo periodo di imposta.

Per quanto riguarda l’Irap, per il medesimo triennio l’imposta non è dovuta fino a concorrenza dell’incremento del reddito imponibile dichiarato.

Il versamento dell’imposta sostitutiva, non deducibile e non compensabile in alcun modo, deve essere effettuato entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta di riferimento, secondo le modalità previste dalla risoluzione 22 novembre 2001, n.191/E.

Con l’intervento appena citato, l’Agenzia delle entrate ha appositamente istituito il codice-tributo 1802, denominato “Imposta sostitutiva dell’Irpef, dell’Irpeg e dell’Irap per la regolarizzazione del lavoro sommerso, dovuta dal datore di lavoro – Art.1, comma 2, lett.a) della legge 18 ottobre 2001 n.383”, da versarsi secondo le disposizioni contenute nel capo III del decreto legislativo 9 luglio 1997, n.241, tramite il modello F24.

Per il solo periodo d’imposta 2001, è stato previsto che le somme dovute a titolo sostitutivo possono essere versate, entro il termine di presentazione della dichiarazione di emersione, anche in ventiquattro rate mensili, maggiorate degli interessi legali, a partire dal predetto termine.

L’incremento dell’imponibile dichiarato si determina attraverso il confronto tra il reddito del periodo d’imposta di riferimento e quello dichiarato per il periodo d’imposta 2000 (es.: 2001 su 2000, per l’incremento relativo al 2001; 2002 su 2000, per l’incremento relativo al 2002, e 2003 su 2000 per il 2003, ultimo periodo d’imposta agevolato).

L’esempio che segue è formulato tenendo conto dell’emersione di due lavoratori – per 25.000 euro cadauno - per un costo complessivo pari a 50.000 euro, dal quale deriva un

limite di incremento di reddito “agevolabile” non superiore al triplo del costo del lavoro emerso, e di un reddito di 47.000 euro dichiarato per il periodo d’imposta 2000.

Periodo d’imposta	Reddito periodo di riferimento	Reddito 2000	Differenza	Tetto reddito agevolato	Reddito agevolato	Reddito non agevolato	Imposta sostitutiva
2001	60.000	47.000	13.000	150.000	13.000	47.000	1.300
2002	280.000	47.000	233.000	150.000	150.000	130.000	22.500
2003	25.000	47.000	---	150.000	---	25.000	---

* Valori espressi in euro

Per il secondo e il terzo periodo di imposta la legge prevede che debbano essere considerate le eventuali variazioni in diminuzione del costo del lavoro emerso (incidenti sul predetto limite massimo di incremento reddituale agevolabile).

In sostanza, l’eventuale riduzione della base occupazione “emersa” incide negativamente sull’ammontare dell’incremento di reddito agevolabile e sul correlato limite massimo (come detto, previsto nella misura del triplo del costo del lavoro emerso).

Al fine di meglio comprendere l’incidenza del decremento della base occupazionale regolarizzata sull’entità del beneficio, valga l’esempio riportato nella seguente tabella che considera il licenziamento di uno dei due lavoratori nel 2002: va peraltro sottolineato che, ai fini del decremento della base occupazionale regolarizzata, rilevano anche le eventuali dimissioni del lavoratore.

Periodo d’imposta	Reddito periodo di riferimento	Reddito 2000	Differenza	Tetto reddito agevolato	Reddito agevolato	Reddito non agevolato	Imposta sostitutiva
2002	280.000	47.000	233.000	75.000	75.000	205.000	11.250
2003	25.000	47.000	---	75.000	---	25.000	---

* Valori espressi in euro

L’incremento di imponibile fiscale è escluso dal reddito complessivo e tassato separatamente, risultando di conseguenza irrilevante, per i datori di lavoro persone fisiche, alla formazione della base imponibile relativa alle addizionali all’Irpef.

Uno speciale regime fiscale e previdenziale è previsto anche per i lavoratori delle imprese che aderiscono al programma di emersione. Per il futuro, il regime fiscale di favore consiste nell’applicazione di un’imposta sostitutiva dell’Irpef sui redditi di lavoro emersi, oggetto di tassazione separata, con aliquota pari al:

- 6% per il primo anno;
- 8% per il secondo anno;
- 10% per il terzo anno.

Per il versamento di detta imposta sostitutiva, la citata risoluzione n.191/E ha istituito il codice-tributo 1803, denominato “Imposta sostitutiva dell’Irpef dovuta dai lavoratori per la regolarizzazione dei loro redditi di lavoro emersi – Art. 1, comma 2, lett.b) della legge 18 ottobre 2001, n.383”.

Per il periodo d’imposta 2001, non si applicano le sanzioni previste ai fini dell’Iva per le violazioni concernenti gli obblighi di documentazione, registrazione, dichiarazione di inizio attività, e non sono dovuti interessi a condizione che il versamento dell’imposta sia effettuato entro il termine previsto per il versamento dovuto in base alla dichiarazione annuale dell’Iva.

Per lo stesso periodo d'imposta non si applicano le sanzioni previste per le analoghe violazioni in materia di imposte sui redditi e di imposta regionale sulle attività produttive né quelle previste per l'omessa effettuazione delle ritenute e dei relativi versamenti dovuti fino alla data di presentazione della dichiarazione di emersione

IL PROGRAMMA DI "EMERSIONE": IL TRIENNIO AGEVOLATO AI FINI PREVIDENZIALI

Sul maggiore imponibile previdenziale relativo ai redditi di lavoro emersi, conseguentemente alla dichiarazione di emersione, nei confronti del datore di lavoro si applica una contribuzione sostitutiva dovuta in ragione:

- di un'aliquota del 7 % per il primo periodo;
- di un'aliquota del 9 % per il secondo periodo;
- di un'aliquota dell'11% per il terzo periodo.

Ai fini dell'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, si applicano tassi di premio ridotti:

- del 75% per il primo anno;
- del 70% per il secondo anno;
- del 65% per il terzo anno.

Queste aliquote sono sostitutive unicamente dei contributi dovuti relativamente ai redditi di lavoro emersi: sono quindi dovuti per intero gli eventuali contributi relativi alla posizione previdenziale propria degli imprenditori o dei professionisti in relazione all'incremento reddituale dichiarato.

In virtù di tale contribuzione sostitutiva il lavoratore, per il triennio agevolato, è esonerato dalla contribuzione previdenziale a suo carico.

LA DEFINIZIONE PER GLI ANNI PREGRESSI: IL DATORE DI LAVORO

Per i datori di lavoro la dichiarazione di emersione, previa apposita opzione da effettuare nell'apposito modello all'atto della sua presentazione, può valere anche come richiesta di concordato tributario e previdenziale per tutti gli anni pregressi per i quali non è ancora decorso il termine di decadenza dell'azione accertativa.

Gli effetti legati alla definizione, però, sono subordinati alla circostanza che la dichiarazione di emersione sia presentata prima dell'inizio di eventuali accessi, ispezioni e verifiche ovvero prima della notifica dell'avviso di accertamento o di rettifica.

La circostanza di aver subito un controllo per uno o più periodi d'imposta relativamente al reddito d'impresa o di lavoro autonomo preclude la definizione limitatamente al periodo o ai periodi d'imposta interessati dall'attività amministrativa: al contrario, l'eventuale attività di controllo per un periodo d'imposta pregresso inerente un reddito diverso da quello d'impresa o di lavoro autonomo non preclude la definizione per i periodi d'imposta in esame.

Il beneficio derivante dal concordato consiste nel pagamento di un'imposta sostitutiva dell'Irpef, dell'Irpeg, dell'Irap e dell'Iva e dei contributi previdenziali e premi assicurativi, con tassazione separata rispetto al rimanente imponibile, pari all'8% del costo del lavoro irregolare utilizzato negli anni precedenti e dichiarato, senza applicazione di sanzioni e interessi, e fino a concorrenza del costo del lavoro oggetto della dichiarazione di emersione.

Per ciascuno dei periodi d'imposta definiti saranno automaticamente preclusi tutti gli accertamenti fiscali relativi all'attività d'impresa o di lavoro autonomo e quelli previdenziali, fino a concorrenza del triplo del valore del costo del lavoro irregolare utilizzato e oggetto di definizione.

Il pagamento dell'imposta sostitutiva può essere effettuato:

- in unica soluzione entro il termine di presentazione della dichiarazione di emersione, con una riduzione del 25%: con il pagamento integrale vengono estinti i delitti di omessa e infedele dichiarazione presentata ai fini delle imposte sui redditi e sul valore aggiunto, di omessa o irregolare presentazione della dichiarazione prescritta ai fini previdenziali, nonché i reati contravvenzionali e le violazioni amministrative e civili connessi alle violazioni fiscali e previdenziali relative all'esistenza del lavoro sommerso;
- in 24 rate mensili a partire dal termine di presentazione della dichiarazione di emersione, senza applicazione di interessi: con la rateizzazione, sono sospesi i termini di prescrizione degli illeciti previsti in caso di dichiarazione infedele o dichiarazione omessa.

Per il versamento di detta imposta sostitutiva, la citata risoluzione n.191/E ha istituito il codice-tributo 1804, denominato "Imposta sostitutiva dell'Irpef, dell'Irpeg, dell'Irap, dell'Iva e dei contributi previdenziali e premi assicurativi per la regolarizzazione del lavoro sommerso dovuta dai datori di lavoro per la definizione degli anni pregressi – Art. 1, comma 3, della legge 18 ottobre 2001, n.383".

Nella tabella che segue è riepilogato un esempio di definizione per un triennio d'imposta pregresso:

Periodo d'imposta	Costo del lavoro utilizzato	Costo del lavoro "emerso" da dichiarazione di emersione	Costo del lavoro definibile	Totale dovuto in unica soluzione	Totale dovuto con pagamento rateale	Ammontare preclusione accertamenti
1998	50.000	20.000	20.000	1.200	1.600	60.000
1999	12.000	20.000	12.000	720	960	36.000
2000	7.000	20.000	7.000	420	560	21.000

* Valori espressi in euro

LA DEFINIZIONE PER GLI ANNI PREGRESSI: I LAVORATORI

Per il passato, i lavoratori potranno estinguere i loro debiti fiscali e previdenziali, connessi alla prestazione di lavoro irregolare, pagando una contribuzione sostitutiva, con tassazione separata rispetto al rimanente imponibile, pari a 200 mila lire per ogni anno

pregresso, senza applicazione di interessi e sanzioni.

Il pagamento della contribuzione sostitutiva può essere effettuato con le stesse modalità esaminate in precedenza, ossia:

- in una unica soluzione, entro il termine di presentazione della dichiarazione di emersione e usufruendo di una riduzione del 25%, oltre al beneficio di vedere estinti eventuali delitti di dichiarazione infedele e di omessa dichiarazione, reati contravvenzionali e violazioni amministrative e civili (connesse alle violazioni fiscali e previdenziali relative all'esistenza del lavoro sommerso);
- in 24 rate mensili, a partire dal termine di presentazione della dichiarazione di emersione, senza applicazione di interessi. In caso di rateizzazione, sono sospesi i termini di prescrizione degli illeciti previsti in caso di dichiarazione infedele od omessa.

Per il versamento di tale contribuzione sostitutiva, la risoluzione n.191/E ha istituito il codice-tributo 1805, denominato "Contribuzione sostitutiva dei debiti fiscali e previdenziali dovuta dai lavoratori per l'emersione del lavoro irregolare prestato negli anni pregressi - Art. 1, comma 4, della legge 18 ottobre 2001, n. 383".

Per i lavoratori delle imprese che aderiscono al programma di emersione, in relazione ai redditi di lavoro per gli anni regolarizzati, è escluso ogni accertamento fiscale e previdenziale.

Agli stessi, su domanda, viene permesso di procedere alla ricostruzione della posizione pensionistica relativamente ai periodi di lavoro per gli anni pregressi effettuati presso l'impresa o presso il titolare di reddito di lavoro autonomo che presenta la dichiarazione di emersione alla quale appartengono alla data del 30 giugno 2002.

La ricostruzione, che avviene esclusivamente mediante contribuzione volontaria e alla fine di ogni periodo lavorativo di dodici mesi, integrata fino ad un massimo del 66 per cento della quota a carico del datore di lavoro dal Fondo di cui all'articolo 5 della legge 23 dicembre 2000, n.388, consente di coprire, fino ad un massimo di 60 mesi, periodi contributivi di 20 mesi ogni 12 mesi di lavoro svolto presso l'impresa o il titolare di reddito di lavoro autonomo a far data dal 30 giugno 2002.

In alternativa, restano comunque fermi i piani di riallineamento retributivo e di emersione del lavoro irregolare delineati dalla vigente normativa.

PIANO STRAORDINARIO DI ACCERTAMENTO

Con decreto di concerto dei ministri competenti sarà operativo, dal 1° settembre 2002, un piano straordinario di controllo a fini previdenziali e fiscali e di repressione dell'utilizzo del lavoro irregolare.

Il piano determina le priorità di intervento delle autorità di vigilanza del settore e si basa su idonee forme di acquisizione ed utilizzo incrociato dei dati dell'anagrafe tributaria e previdenziale, dei gestori di servizi di pubblica utilità, dei registri di beni immobili e dei beni mobili registrati.

ULTERIORI EFFETTI DELLA DICHIARAZIONE DI EMERSIONE

Alle imprese che presentano la dichiarazione di emersione è consentito regolarizzare alcune violazioni penali ed amministrative in materia ambientale: tali violazioni devono però ledere interessi amministrativi e devono essere contraddistinte dalla messa in pericolo, e non dal danno al bene protetto.

La regolarizzazione è in ogni caso esclusa per i lavori di qualsiasi genere eseguiti, senza prescritta autorizzazione o in difformità di essa, su beni ambientali e su beni culturali, storico-artistici, archeologici e paesaggistici.

In materia di tutela ambientale, è inoltre conferita al Governo una delega ad emanare, entro 6 mesi dalla data di entrata in vigore della legge n. 383/2001, uno o più decreti al fine di introdurre due appositi meccanismi:

- una causa estintiva speciale dei reati ambientali, in connessione ad ordini di fare emanati dalla pubblica amministrazione, e consistente nel pagamento di una somma di denaro a titolo di sanzione pecuniaria amministrativa e nell'ottemperanza all'ordine di fare volto a ripristinare il rispetto della normativa ambientale. La somma da pagare a titolo di sanzione non deve essere inferiore alla metà del massimo di quanto previsto per il reato in esame;
- una procedura di ravvedimento operoso, anteriore all'accertamento, per tutte le violazioni ambientali di carattere amministrativo, e consistente nel pagamento di una somma ridotta per chi regolarizza le violazioni.

Nell'esercizio della suddetta delega, il Governo dovrà attenersi ai seguenti criteri e principi direttivi:

1. esclusione dai due meccanismi di tutte le violazioni connotate da danno ambientale;
2. semplicità e rapidità delle procedure colte alla verifica dell'adempimento degli ordini di fare;
3. automaticità dell'estinzione delle violazioni amministrative in caso di ravvedimento operoso.

ALTRE SPECIFICAZIONI DI NATURA TRIBUTARIA

La legge n. 383/2001 contiene infine tre precisazioni di carattere tributario:

- le imposte e le contribuzioni sostitutive non sono compensabili e non sono deducibili ai fini della determinazione di imposte, tasse o contributi;
- l'imposta sostitutiva pagata non genera credito d'imposta in favore dei soci con riferimento agli utili distribuiti, concorrendo così alla determinazione dell'ammontare complessivo delle imposte risultante dalla dichiarazione dei redditi;
- per l'accertamento, la riscossione, il contenzioso e le sanzioni connesse alle imposte e contribuzioni sostitutive si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni previste per le imposte sui redditi.