



CONFINDUSTRIA

**Contributo di Confindustria
sul disegno di legge di delega sulla riforma fiscale**

(Atto Camera n. 3343)

Position Paper

17 novembre 2021

Contributo di Confindustria sul disegno di legge di delega sulla riforma fiscale (Atto Camera n. 3343)

Il Disegno di legge presentato alla Camera il 29 ottobre scorso (A.C. n. 3343) conferisce al Governo la **delega legislativa per la revisione del sistema fiscale**, da esercitarsi attraverso l’emanazione di decreti attuativi, sulla base dei criteri e dei principi ivi individuati. Preliminarmente, viene dato conto del fatto che la revisione del sistema fiscale italiano costituisce una delle principali **riforme individuate nel PNRR**, per rispondere alle criticità strutturali del Paese e, in tal senso, è parte integrante di quel processo di ripresa che il Governo intende realizzare anche grazie alle risorse europee.

Le linee programmatiche individuate nel DDL delega riprendono sostanzialmente i contenuti della **relazione conclusiva** della “*Indagine conoscitiva sulla riforma dell’IRPEF e altri aspetti tributari*”, pubblicata dalle Commissioni riunite Finanze di Camera e Senato (presiedute dall’On. Marattin e dall’On. D’Alfonso) lo scorso 30 giugno, con alcune importanti integrazioni.

Sezione 1

In questa sezione, si fornisce, analizzandone gli articoli, una valutazione del DDL e dei criteri di delega espressi.

Articolo 1 (*Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale*)

Gli **obiettivi fondamentali** della revisione del sistema fiscale individuati dal Governo sono:

1. la crescita dell’economia, attraverso l’aumento dell’efficienza della struttura delle imposte e la riduzione del carico fiscale sui redditi derivanti dall’impiego dei fattori di produzione;
2. la razionalizzazione e semplificazione del sistema tributario, da attuarsi anche attraverso, la riduzione degli adempimenti a carico dei contribuenti e l’eliminazione dei cc.dd. “micro-tributi” con gettito trascurabile per l’Erario;
3. il mantenimento della progressività del sistema;

4. la riduzione dei fenomeni di evasione ed elusione fiscale.

Appare pienamente condivisibile la scelta del Governo, seguendo le indicazioni delle Commissioni parlamentari, di confermare, come obiettivo principale di una riforma fiscale, la **crescita** dell'economia italiana: si tratta di un obiettivo strettamente correlato a quelli di riduzione del carico fiscale sui fattori produttivi e di semplificazione e razionalizzazione del sistema fiscale.

Resta confermata la piena adesione della riforma al precetto costituzionale dell'art. 53 che stabilisce che il sistema tributario italiano è informato a criteri di **progressività**.

Rispetto agli obiettivi generali della riforma fiscale indicati dalle Commissioni parlamentari, il Governo inserisce quello della **riduzione dell'evasione e dell'elusione fiscale** che, nella precedente relazione delle Commissioni, era stato indicato tra le misure da adottare nel contesto di un complessivo miglioramento del rapporto Fisco-contribuente.

L'articolo illustra, poi, le **modalità** e la **tempistica** per l'attuazione della riforma:

- i decreti legislativi di attuazione, corredati di relazione tecnica, saranno trasmessi alle Camere entro 18 mesi dall'entrata in vigore della legge delega;
- le Camere dovranno rilasciare apposito parere entro 30 giorni dalla trasmissione, con possibilità di proroga per ulteriori 20 giorni;
- il Governo, qualora non intenda conformarsi ai pareri già espressi dalle Commissioni parlamentari, potrà trasmettere di nuovo i testi alle Camere, con proprie osservazioni ed eventuali modificazioni rispetto ai predetti pareri;
- le Commissioni competenti per materia dovranno esprimere un nuovo parere entro 10 giorni dalla nuova trasmissione; decorso tale termine, i decreti potranno essere comunque adottati;
- il Governo si riserva la possibilità di emanare dei decreti correttivi ed integrativi su specifici capitoli della riforma fiscale entro 24 mesi dalla data di entrata in vigore dei relativi decreti legislativi.

Merita osservare come, a differenza di quanto previsto nella precedente legge delega di riforma fiscale del 2014 (Legge 11 marzo 2014, n. 23), non si preveda a carico del Governo alcun obbligo di **riferire periodicamente** alle Commissioni parlamentari in ordine all'attuazione della legge delega, sebbene, di contro, si attribuisca al Governo un periodo

più ampio (18 mesi in luogo dei 15 mesi previsti nella legge del 2014) per l'attuazione della delega.

Si rinvia alla seconda sezione per ulteriori segnalazioni.

Articolo 2 (*Revisione del sistema di imposizione personale sui redditi*)

Come indicato dalle competenti Commissioni, nella legge delega si delinea una revisione del sistema di imposizione sul reddito delle persone fisiche secondo un **modello di tassazione duale**, che preveda l'applicazione della medesima aliquota proporzionale di prelievo sui redditi derivanti dall'impiego del capitale anche nelle attività di impresa (e anche nel mercato immobiliare) e di lavoro autonomo.

Per effetto di tale modifica, la tassazione progressiva resterebbe applicabile ai redditi da lavoro (principalmente i redditi da lavoro dipendente e da pensione e quelli relativi al contributo lavorativo dell'imprenditore individuale e del lavoratore autonomo). Tale differenziazione, che non risponde a principi ottimali di equità orizzontale (che sarebbero maggiormente garantiti da un modello di tassazione progressiva onnicomprensiva di tutte le categorie reddituali), è finalizzata, come emerge dai lavori della Commissione, ad evitare incrementi di prelievo su diverse categorie reddituali (es. redditi finanziari, considerando la mobilità che li caratterizza e i rischi connessi alla loro attrazione da parte di Paesi esteri).

Resta il dubbio se tale scelta possa essere valida anche nel medio e nel lungo periodo; nel primo caso per la necessità di assicurare un flusso di entrate IRPEF funzionale e sufficiente alla realizzazione delle politiche di risanamento dal debito pubblico; nel secondo caso, in considerazione del sempre minor peso che il fattore lavoro potrebbe avere nella produzione del PIL, anche per effetto dell'evoluzione tecnologica.

La legge delega, inoltre, mantiene l'impostazione che colloca l'**individuo come unità impositiva dell'IRPEF**, non optando per i regimi alternativi di tassazione dei redditi del nucleo familiare (come lo *splitting* utilizzato in Germania o il quoziente familiare adottato in Francia).

L'obiettivo cui si vuole tendere è quello di una revisione del sistema di imposizione personale per ridurre gradualmente le **aliquote medie effettive** che possono disincentivare l'offerta di lavoro, in particolare con riferimento al secondo percettore di reddito e ai giovani, nonché promuovere l'attività imprenditoriale e l'emersione degli imponenti.

Sul punto, la delega risulta alquanto generica: non viene chiarito, ad esempio, come si conciliano tali obiettivi con il progetto di assegno unico per la famiglia che dovrebbe accorpate, in una misura sociale unica di sostegno al reddito, le attuali detrazioni fiscali per carichi familiari.

Non è chiaro, inoltre, se il riferimento ad interventi di favore per il secondo percettore di reddito debba intendersi come introduzione di una tassazione agevolata nella fase di ingresso nel mondo del lavoro, indicata nella relazione delle Commissioni parlamentari e su cui si esprimono forti perplessità; crediamo, infatti, che il problema della scarsa partecipazione delle donne nel mercato del lavoro non possa essere risolto solo con **misure temporanee**, bensì con un più ampio e durevole piano di interventi che conferiscano una maggiore efficacia alle misure di sostegno alle spese familiari.

Si precisa che per aliquote medie e marginali effettive si intendono quelle derivanti dall'applicazione del prelievo IRPEF senza tenere conto dei regimi sostitutivi e delle detrazioni (cc.dd. *tax expenditure*). Questo, a nostro avviso, è un profilo che potrebbe presentare criticità: come indicato dalla Corte dei Conti, le *tax expenditure* producono, infatti, *“...un forte ridimensionamento dell’aliquota media effettiva IRPEF che, per l’insieme della platea dei contribuenti, passa dal 27,3% (di un astratto sistema privo di deduzioni e detrazioni) al 19% del sistema vigente (in cui il peso delle aliquote Irpef è “mitigato” da deduzioni e detrazioni)”*.

Viene, altresì, stabilito che il riordino delle deduzioni e delle detrazioni IRPEF sarà effettuato tenendo conto della loro finalità e dei loro effetti sul piano della equità ed efficienza dell'imposta; si prevede, inoltre, una armonizzazione dei regimi di tassazione del risparmio al fine di contrastare fenomeni di elusione fiscale.

Sul punto osserviamo che l'ambito di **revisione delle cc.dd. “spese fiscali”**, sul quale il Governo chiede l'autorizzazione per intervenire, sia più circoscritto rispetto alla nozione OCSE di agevolazioni fiscali. Si definiscono *tax expenditure* le *“...forme di spesa pubblica implementate attraverso il sistema fiscale, per il tramite di agevolazioni – come esclusioni, esenzioni, deduzioni, crediti d’imposta, aliquote ridotte, dilazioni, etc. – il cui risultato è comunque quello di ridurre il carico fiscale per specifici gruppi di contribuenti”*.

A titolo esemplificativo, nella formulazione adottata nella legge delega risulterebbero esclusi i regimi sostitutivi e/o forfettari e le agevolazioni erogate sotto forma di crediti di imposta.

Ciò appare coerente con le conclusioni della Commissione di esperti presieduta dal Prof. Marè, cui il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha affidato il compito di monitorare annualmente le spese fiscali vigenti nel nostro ordinamento - la quale Commissione esclude da tale categoria le agevolazioni che costituiscono elementi strutturali dell'imposta perché consentono di raggiungere obiettivi "meritevoli", quali: promuovere l'equità del sistema tributario, garantire la coerenza con criteri costituzionali (capacità contributiva), assicurare la neutralità dell'imposizione, evitare doppie imposizioni, realizzare una semplificazione del sistema, attuare norme internazionali o misure raccomandate dall'UE.

Con particolare riferimento ai crediti di imposta, la stessa Commissione Marè ha ritenuto che larga parte di tali crediti non siano da considerarsi, in senso stretto, spese fiscali, ma vere e proprie misure di spesa pubblica (trasferimenti a settori economici), peraltro già contabilizzate in quanto tali: la loro inclusione nelle spese fiscali produrrebbe di fatto una duplicazione. Solo nei casi in cui l'agevolazione sia genuinamente di "natura tributaria", si risolve cioè in un minor gettito, il credito di imposta può essere considerato come una spesa fiscale.

Come Confindustria segnaliamo che, anche con riferimento alle detrazioni di imposta (es. detrazioni per interventi edilizi), attraverso il riconoscimento di un beneficio fiscale alle persone fisiche che acquistano determinati beni o servizi, si vogliono realizzare **politiche pubbliche di aiuto indiretto a determinati settori economici** che hanno un positivo impatto sulla crescita economica, ovvero realizzare determinati obiettivi sociali (risparmio energetico, sicurezza sismica, sviluppo sostenibile, etc.).

Peraltro, non possiamo sottacere come tali interventi, subordinando l'agevolazione fiscale al rispetto di precisi obblighi di tracciamento delle operazioni di vendita di tali beni e servizi al consumatore finale (no partita IVA), possano aver favorito anche una positiva **emersione di imponibili**.

Alla luce di quanto descritto, sarebbe importante precisare espressamente nella legge delega che nel processo di revisione di tali deduzioni e detrazioni si dovrebbe tenere conto, oltre che delle finalità delle misure e dei loro effetti sull'efficienza e sulla equità, anche del loro positivo impatto sulla crescita economica e sul contrasto all'evasione fiscale.

Si rinvia alla seconda sezione per ulteriori segnalazioni.

Articolo 3 *(Revisione dell'IRES e della tassazione del reddito di impresa)*

In ambito IRES e, più in generale, con riferimento al reddito di impresa, si prevede che il sistema di imposizione sia coerente con quello di tipo duale previsto ai fini IRPEF e che vi sia una neutralità “tendenziale” tra i diversi sistemi di tassazione delle imprese per evitare distorsioni fiscali dovute alla scelta delle forme organizzative e giuridiche dell’attività imprenditoriale.

Si tratta, a ben vedere, di criteri condivisibili, ma che potrebbero prestarsi a interpretazioni diverse; è fondamentale, pertanto, verificare come tali principi saranno tradotti nei futuri decreti delegati.

A tal riguardo, si ricorda che uno dei punti di intervento evidenziati nella relazione finale delle Commissioni Finanze di Camera e Senato consiste nella proposta di reintrodurre nel nostro sistema fiscale un regime opzionale noto come IRI (Imposta sul Reddito di Impresa), già introdotto con la Legge di Bilancio 2018 e, di fatto, mai divenuto operativo (cfr. articolo 1, comma 1063, della Legge 27 dicembre 2017, n. 205, successivamente abrogato).

In sintesi, tale regime prevede la possibilità di applicare l’aliquota proporzionale prevista ai fini IRES anche per le imprese individuali e le società di persone, a condizione che gli utili dell’impresa non siano distribuiti ai soci. Sul punto, Confindustria ha più volte espresso le proprie perplessità sia sugli aspetti pratici della disciplina (es. trattamento degli utili formati nel periodo di vigenza del regime in caso di fuoriuscita da esso) sia, più in generale, sul presupposto teorico dell’IRI, in base al quale soggetti che hanno organizzazione e struttura completamente diverse verrebbero trattati ugualmente per il solo motivo di conseguire redditi qualificati di impresa.

Un altro criterio di revisione dell’IRES riguarda la semplificazione e la razionalizzazione del tributo, al fine di ridurre gli adempimenti per le imprese e avvicinare i valori fiscali a quelli civilistici, con particolare attenzione agli ammortamenti. Occorre, inoltre, rivedere la disciplina delle variazioni in aumento e in diminuzione della base imponibile per adeguarla al mutato contesto economico.

Questi principi, pienamente condivisi da Confindustria, richiederanno un’adeguata implementazione in sede di emanazione dei decreti delegati. L’avvicinamento tra valori civilistici e fiscali, di per sé auspicabile, dovrebbe garantire alle imprese una maggiore semplicità nella determinazione dell’onere fiscale, senza tradursi, però, nell’esponenziale

aumento dei rischi di contestazione (ancor più frequente di quanto non avvenga già oggi) da parte dell'Amministrazione finanziaria in merito all'applicazione dei principi contabili da parte delle imprese.

Per quanto riguarda, poi, la necessità di rivedere il sistema delle variazioni in aumento e diminuzione, Confindustria in più occasioni ha evidenziato la necessità di intervenire sul regime delle **perdite fiscali** (attraverso l'eliminazione del limite di utilizzo e l'introduzione di meccanismi di *carry-back*) e sui limiti di deducibilità degli **interessi passivi**, allineandosi, così, anche alle più recenti posizioni espresse a livello europeo. Sarebbe, inoltre, opportuno rivedere discipline basate su criteri che mal si conciliano con la situazione economica contingente (es. parametri di vitalità adottati per società di comodo e in perdita sistematica).

Articolo 4 (*Razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette*)

In tema di **imposte indirette**, la delega al Governo si sostanzia su due obiettivi principali: uno riguardante la razionalizzazione della struttura dell'**imposta sul valore aggiunto**, un secondo che concerne le altre imposte indirette sulla **produzione** e sul **consumo**.

Sull'IVA si confermano i *rumors* sulla rimodulazione delle aliquote che investa, non soltanto l'ammontare delle percentuali (quella ordinaria e le 3 ridotte) ma, altresì, le categorie di beni e servizi (quindi la base imponibile) alle quali applicarle.

Si tratta di una strada vagliata, in passato, anche da Confindustria, quale strumento potenzialmente utile a disinnescare definitivamente le **clausole di salvaguardia**. Se sapientemente applicata, la modifica potrebbe condurre ad uno svecchiamento del sistema, in grado di riflettere i cambiamenti dei bisogni e delle abitudini di consumo degli italiani, nonché di incentivare i settori particolarmente gravati dalla recente emergenza pandemica, senza incidere necessariamente sul livello del gettito complessivo. Tuttavia, come opportunamente indicato nel documento, ogni decisione di modifica non può prescindere da una logica di coerenza con quanto oggi disciplinato dalla Direttiva IVA e soprattutto, con quanto in corso di modifica e riflessione a livello comunitario. Non si tratta, infatti, solo di evitare rischi di future procedure di infrazione ma, altresì, di assicurare certezza agli operatori del settore e, al contempo, di garantire che tali modifiche si riflettano realmente sui prezzi e sui livelli dei consumi.

Occorre, inoltre, assicurare che un intervento di tale portata sia lungimirante e presti la dovuta attenzione al carico fiscale complessivo di ogni singolo settore. Anche per tale ragione, si attende di conoscere come si declineranno le disposizioni sulle altre imposte indirette sulla produzione e sul consumo e se investiranno solamente le accise o riguarderanno anche altre **imposte ambientali**.

Con riferimento alle citate imposte ambientali, si auspica che – come esposto anche nel documento delle Commissioni sul tema - si introducano al contempo adeguate misure di sostegno alle imprese durante il processo di cambiamento. Su questo secondo punto si condivide la volontà di conseguire gli obiettivi indicati nel Green Deal; tuttavia, sarà necessario garantire che ogni intervento tenga in debita considerazione le caratteristiche e le criticità del settore di attività colpito, al fine di evitare di esporre le imprese ad aggravii economici e amministrativi in assenza di un piano virtuoso di reimpiego delle risorse nello sviluppo di “alternative ecologiche”. Questo è accaduto di recente con l’introduzione di imposte come la *plastic tax* e la *sugar tax* delle quali, coerentemente con gli obiettivi indicati, si auspica la definitiva soppressione.

Art. 5 (*Graduale superamento dell’IRAP*)

La legge delega contiene una opportuna previsione di **superamento dell’IRAP** - da tempo richiesto anche da Confindustria – senza, tuttavia, fornire alcun dettaglio utile in merito; anche la relazione illustrativa non fornisce informazioni ulteriori.

Come per altre misure contenute nella legge delega, anche in questo caso viene richiamata la necessità di reperire le risorse ai sensi del successivo articolo 10. A tal riguardo, appare prioritario per Confindustria scongiurare un incremento dell’IRES per compensare il mancato gettito IRAP: si tratterebbe di un intervento, da un canto, non coerente con l’obiettivo di generale riduzione del carico fiscale dei fattori produttivi posto alla base della riforma fiscale e, dall’altro, che costituirebbe un forte disincentivo ad investimenti provenienti dall’estero.

La trasformazione dell’IRAP in un prelievo addizionale IRES, infatti, trasferirebbe, di fatto, interamente sulle società di capitali un prelievo che oggi grava anche su altre imprese e sui lavoratori autonomi.

Nel periodo d'imposta 2018 (in base alle ultime dichiarazioni disponibili), i contribuenti IRAP sono stati più di 3,7 milioni, contro gli 1,2 milioni dell'IRES. Le società di capitali contribuenti IRAP sono pari a 1,2 milioni. I restanti 2,5 milioni di contribuenti sono persone fisiche, società di persone, enti non commerciali e Amministrazioni Pubbliche, che non sono soggetti IRES. Quindi, se si decidesse di eliminare l'IRAP e aumentare l'aliquota IRES per compensare la perdita di gettito IRAP, si trasferirebbe sulle società di capitali anche il gettito oggi riferibile a persone fisiche, società di persone, enti non commerciali che era pari, nell'anno di imposta 2018, a 2,9 miliardi.

In particolare, le società di capitali che sarebbero colpite sono quelle che pagano l'IRES (733.709, pari al 59,7% del totale dei contribuenti IRES). Le imprese del manifatturiero, per l'anno di imposta 2018, hanno assicurato il 31,9% del gettito IRES, quelle del commercio all'ingrosso e al dettaglio il 20,8% e gli istituti finanziari e assicurativi il 10,4%. Le imprese di maggiori dimensioni (con oltre 50 milioni di volume d'affari) hanno versato circa la metà del gettito (49%).

Quindi il trasferimento dell'IRAP sull'IRES accrescerebbe il carico fiscale per complessivi 2,9 miliardi principalmente per le grandi imprese del manifatturiero.

Il citato intervento, inoltre, incidendo sull'aliquota nominale IRES, collocherebbe l'Italia tra i Paesi europei con la più elevata tassazione sui redditi delle società, con una significativa distanza dalla media UE e con effetti negativi sulla competitività internazionale.

Dalle dichiarazioni fiscali emerge che, in caso di abrogazione dell'IRAP per tutti i suoi attuali contribuenti e ove si scegliesse la strada di far conseguire a tale abrogazione un aumento dell'aliquota nominale IRES, per recuperare il gettito perso (pari a 14,5 miliardi) sarebbe necessario un incremento dell'aliquota IRES di 10,3 punti percentuali (dall'attuale 24% al 34,3%). Nel caso di abrogazione dell'IRAP solo per le società di capitali, la perdita di gettito sarebbe pari a 11,6 mld di euro e porterebbe l'aliquota IRES al 32,2%.

Vale la pena evidenziare che, attualmente, solo Malta ha una aliquota di tassazione societaria al 34%; diversi paesi (Austria, Belgio, Estonia, Spagna) hanno un'aliquota intorno al 25%; l'aliquota media nell'UE è pari al 21,4%.

Andrà, poi, compreso il senso della "gradualità" prefigurata nella delega: ciò potrebbe lasciare intendere che, in una prima fase, solo alcuni soggetti siano interessati dal

superamento del tributo o che si proceda ad una rimodulazione generale dell'IRAP, fino al completo superamento, in base alle risorse che saranno disponibili.

Si tratta di profili da valutare con attenzione, nell'ottica di scongiurare interventi ad esclusivo vantaggio di soggetti diversi dalle imprese (es. professionisti o imprenditori individuali).

Articolo 6 (*Modernizzazione degli strumenti di mappatura degli immobili e revisione del catasto fabbricati*)

Rispetto alla relazione finale redatta dalle Commissioni parlamentari, nella legge delega viene annunciata l'intenzione del Governo di procedere ad una **revisione del catasto dei fabbricati**.

Con riferimento alle finalità, nella legge delega si prospetta di integrare i dati attualmente presenti nel catasto dei fabbricati in tutto il territorio nazionale con una serie di informazioni sul valore patrimoniale e di mercato degli immobili (attualmente il nostro sistema catastale è uniformato a criteri reddituali), da rendere disponibili a decorrere **dal 1° gennaio 2026**.

Viene, però, precisato che tali informazioni non saranno utilizzate per la determinazione della base imponibile di tributi la cui applicazione si fonda sulle risultanze catastali (es. IMU). Tale precisazione risulta poco chiara perché non si comprendono, allora, le ragioni che spingono il Governo a tale aggiornamento (ai soli fini statistici) tenendo in considerazione che le raccomandazioni espresse dalla Commissione Europea sull'aggiornamento del catasto immobiliare erano ovviamente finalizzate al recupero di gettito, in quanto espresse nell'ambito di una procedura per disavanzo eccessivo.

Il rischio è che, qualora non siano utilizzati per la tassazione locale, tali valori rivisti possano essere strumentali alla introduzione di **nuove imposte patrimoniali** a livello nazionale. Sul punto, Confindustria ha più volte evidenziato come in realtà sussistono già nel nostro ordinamento diverse imposte patrimoniali su singoli cespiti (redditi finanziari, immobili, beni di lusso) e si dovrebbe, piuttosto, ragionare su una loro razionalizzazione, non disegnare nuovi incrementi.

Passando all'esame delle modalità attuative dell'aggiornamento dei valori catastali l'attuale legge delega risulta alquanto scarna, configurandosi quasi una "delega in bianco" al Governo, senza esplicitare i criteri che guideranno tale attività.

Vale la pena ricordare che, nel precedente progetto di riforma del 2014, le funzioni statistiche-economiche per il calcolo dei valori patrimoniali dovevano essere validate dalle Commissioni censuarie locali, cui partecipano i rappresentanti dell'Amministrazione finanziaria, degli enti locali, del mondo associativo immobiliare e professionale e le associazioni di categoria. Tale procedura comportava tempi di lavoro piuttosto lunghi (almeno cinque anni), ma garantiva la condivisione del metodo di lavoro e dei criteri adottati tra le Amministrazioni locali e i contribuenti, evitando l'insorgere di un possibile contenzioso futuro con i contribuenti sulla attendibilità dei nuovi valori patrimoniali attribuiti in via unilaterale da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Sebbene tali dati aggiornati inseriti nel catasto dei fabbricati non dovrebbero avere (per una fase transitoria) rilevanza ai fini fiscali, è di tutta evidenza che, ove si decida in futuro di modificare tale impostazione, si porrebbe comunque la necessità di una valutazione da parte delle stesse Commissioni censuarie e sarebbe, quindi, opportuna una loro partecipazione già nelle prime fasi del processo di revisione, sia per rispettare un corretto rapporto Fisco-contribuente, sia per evitare che una eventuale bocciatura dei criteri di revisione vada ad inficiare il lavoro compiuto nel quinquennio precedente.

Giova ricordare che utilizzare per l'integrazione dell'attuale catasto esclusivamente i dati contenuti nell'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI), gestito dall'Agenzia delle Entrate, potrebbe portare a risultati di dubbia affidabilità, posto che i dati OMI (che riflettono i valori delle transazioni immobiliari), per ammissione della stessa Agenzia, non possono sostituire una stima catastale del singolo immobile operata da operatori professionali. Per risolvere tali conflitti, nella legge delega del 2014, si prevedeva che i decreti delegati dovevano definire, in aggiunta alle necessarie forme di tutela giurisdizionale, particolari e appropriate misure di tutela anticipata del contribuente in relazione all'attribuzione delle nuove rendite, anche nella forma dell'autotutela amministrativa. Tale profilo è del tutto assente nella legge delega in oggetto.

Anche la previsione di meccanismi di adeguamento periodico dei valori patrimoniali e delle rendite delle unità immobiliari urbane, in relazione alle modificazioni delle condizioni di mercato di riferimento e "*comunque non al di sopra del valore di mercato*", non sembrano brillare di chiarezza e fornire informazioni utili a comprendere come le stesse saranno effettuate.

Appaiono, invece, positive le proposte di introdurre adeguate riduzioni del valore patrimoniale medio ordinario per le unità immobiliari riconosciute di particolare interesse storico e artistico (già presenti nella legge delega del 2014), per tenere conto dei maggiori oneri di manutenzione e conservazione di tali immobili, nonché dei complessi vincoli legislativi alla destinazione, all'utilizzo, alla circolazione giuridica e al restauro degli stessi. Restano parimenti confermate le linee programmatiche di contrasto al fenomeno elusivo dato dai cc.dd. "immobili fantasma", già contenute nel precedente progetto di riforma del 2014, a dimostrazione che negli ultimi 7 anni non sono stati conseguiti risultati positivi in questo campo.

Nella legge delega si propone di porre a disposizione dei Comuni e dell'Agenzia delle Entrate nuovi strumenti per rafforzare le modalità di individuazione e di controllo del corretto classamento sul territorio dei seguenti cespiti:

1. gli immobili attualmente non censiti o che non rispettano la reale consistenza di fatto, la relativa destinazione d'uso ovvero la categoria catastale attribuita;
2. i terreni edificabili accatastati come agricoli;
3. gli immobili abusivi, individuando a tal fine specifici incentivi e forme di trasparenza e valorizzazione delle attività di accertamento svolte dai comuni in quest'ambito.

Al fine di facilitare la trasmissione telematica, tra l'Agenzia delle Entrate e i competenti uffici dei Comuni, delle informazioni utili all'accatastamento delle unità immobiliari saranno individuati nuovi strumenti e moduli organizzativi.

Si rinvia alla seconda sezione per ulteriori segnalazioni.

Articolo 7 (*Revisione delle addizionali comunali e regionali all'Irpef*)

L'articolo 7 indica la volontà del Governo di adottare una profonda revisione delle addizionali comunali e regionali all'IRPEF, seguendo le linee contenute nella relazione delle commissioni parlamentari.

Si procederebbe a una trasformazione di entrambi gli strumenti tributari locali in **sovraimposte** – aventi, quindi, come base imponibile il debito di imposta erariale, e non la stessa base imponibile IRPEF – la cui manovrabilità all'interno di un range predefinito

rimarrebbe in capo all'ente territoriale, garantendo agli enti locali lo stesso gettito attribuito loro in base al sistema previgente.

Con riguardo alle addizionali regionali, l'intervento di modifica dovrebbe tenere conto delle eventuali aliquote maggiorate previste, per alcune Regioni, dai piani di rientro dal deficit di bilancio.

Da evidenziare la volontà del Governo, nell'ottica di una maggiore responsabilizzazione e trasparenza nella gestione della finanza locale, di modificare l'attuale riparto tra Stato e Comuni del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D (attualmente la quota IMU corrispondente all'aliquota minima dello 0,76% spetta allo Stato mentre ai Comuni è riconosciuta la differenza tra l'aliquota minima e quella massima pari allo 1,06%).

Si prevede anche un differente riparto degli altri tributi incidenti sulle transazioni immobiliari.

Si rinvia alla seconda sezione per ulteriori segnalazioni.

Articolo 8 *(Modifiche del sistema nazionale della riscossione)*

In materia di riscossione, la delega prevede una revisione del sistema nazionale da attuare seguendo determinate direttrici.

Innanzitutto, la **semplificazione del sistema**, attraverso l'uso di più evolute tecnologie e forme di integrazione e interoperabilità del sistema e del patrimonio informativo, funzionali alle attività della riscossione.

Ulteriore obiettivo è quello di ricondurre le funzioni dell'Agenzia Riscossione, o parte di esse, all'Agenzia delle Entrate, superando il sistema attuale connotato, al contrario, da una netta separazione, garantendo comunque la continuità del servizio della riscossione attraverso il conseguente trasferimento delle risorse strumentali, nonché delle risorse umane.

Non si esprimono rilievi particolari su tale articolo.

Articolo 9 *(Delega al Governo per la codificazione in materia tributaria)*

Uno degli obiettivi annunciati era quello di una codificazione delle norme tributarie nell'ottica di un **riordino sistematico** e di **semplificazione**.

Già nel documento conclusivo delle Commissioni, era stato evidenziato come l'obiettivo di semplificazione non possa essere realizzato fintanto che innumerevoli disposizioni, a più riprese modificate, restano sparse nell'ordinamento, costringendo i contribuenti ad una difficile opera di ricerca e ricostruzione.

Come Confindustria, a tale riguardo, si era osservato che, nelle more di un progetto di codificazione complessiva - che richiederà necessariamente del tempo e un intenso lavoro di ricognizione e rielaborazione - potrebbe essere importante anche un lavoro immediato di semplificazione normativa e di miglioramento del contesto di riferimento.

In sintesi, le linee guida a cui si ispirerà tale riordino:

- organizzare le disposizioni per settori omogenei, anche attraverso la novella e l'aggiornamento dei codici o testi unici di settore già esistenti;
- coordinare, sotto il profilo formale e sostanziale, le disposizioni legislative vigenti, anche di recepimento e attuazione della normativa dell'Unione Europea, apportando le modifiche opportune per garantire o migliorare la coerenza della normativa;
- assicurare l'unicità, la completezza, la chiarezza e la semplicità della disciplina relativa a ogni settore;
- aggiornare e semplificare il linguaggio normativo anche per adeguarlo a quello degli atti dell'Unione Europea;
- indicare esplicitamente le norme da abrogare, fatta salva comunque l'applicazione dell'articolo 15 delle disposizioni sulla legge in generale premesse al codice civile.

Vengono, infine, indicati i tempi e i termini entro cui saranno adottati i decreti legislativi su proposta del Presidente del Consiglio dei Ministri, del Ministro dell'Economia e delle Finanze e di altri Ministri di competenza nelle singole materie oggetto di codificazione, di concerto con gli altri Ministri competenti.

Articolo 10 *(Disposizioni finanziarie)*

La norma presenta **alcune lacune** particolarmente significative.

Va, in primo luogo, evidenziato il mancato coordinamento di alcune disposizioni che impegnino il Governo a fornire al Parlamento evidenza degli effetti, in termini di finanza pubblica, degli schemi di decreti legislativi attuativi della riforma.

L'articolo 10, infatti, precisa che tale onere informativo sarà assolto nella apposita relazione tecnica di cui all'articolo 1, comma 3 del provvedimento in discorso; in realtà, tale comma 3, prevede un onere informativo in capo al Governo solo ove intenda non conformarsi ai pareri parlamentari.

Questo errore nasce dalla constatazione che, come chiarito più ampiamente nella successiva Sezione 2, nel provvedimento in esame (a differenza di quanto previsto dalla legge delega 2014) non viene previsto un preciso **obbligo generale** in capo al Governo di indicare, per ogni ipotesi di intervento, l'impatto di gettito, gli effetti distributivi sui contribuenti e gli aspetti amministrativi e gestionali per il contribuente e per l'Amministrazione finanziaria.

La seconda lacuna, di merito, è costituita dall'assenza in tale provvedimento (a differenza di quanto previsto dalla legge delega del 2014) del vincolo di **invarianza della pressione fiscale** complessiva a carico dei contribuenti.

Ciò è probabilmente dovuto al fatto che la revisione del nostro ordinamento tributario rientra tra le riforme di sistema richieste dalla Commissione europea (anche in previsione del probabile ritorno dal 2023 delle regole di bilancio).

Pertanto, è evidente, anche in considerazione delle scarse **risorse finanziarie** a copertura della riforma, che la stessa sarà gestita anche con "autofinanziamento", il che si tradurrà in una sostanziale operazione di redistribuzione del prelievo fiscale fra le categorie reddituali. Ciò è ovviamente un profilo molto critico di una riforma realizzata in un Paese con un rilevante debito pubblico e sottolinea con maggiore forza l'importanza di salvaguardare i fattori di produzione che garantiranno la crescita economica nei prossimi anni (e quindi - si auspica - garantiranno maggiori entrate future).

Da ultimo, riguardo alle risorse, la legge delega evidenzia un ammontare complessivo di risorse disponibili pari a circa 2 miliardi di euro nel 2022 e circa 1 miliardo di euro nel 2023. Sarebbe opportuno coordinare i dati con le variazioni operate nel disegno di legge di bilancio 2022 dove tali importi sono stati portati a 8 miliardi di euro per ogni anno a decorrere dal 2022.

SEZIONE 2

In questa sezione si segnalano ulteriori criteri di delega da inserire.

Come già evidenziato nella precedente sezione, diversi temi di riforma affrontati nella legge delega sembrano esprimere più una manifestazione di intenti che definire sul piano tecnico le linee di intervento sui quali il Governo chiede l'apposita delega al Parlamento.

Sussiste il rischio che la legge delega possa presentare le caratteristiche dell'eccesso di delega e che, i successivi decreti delegati, attuati con questi criteri molto vaghi, possano essere impugnati in sede giurisdizionale.

Di seguito sono evidenziati i nuovi criteri di delega di cui si ritiene opportuno l'inserimento.

Articolo 1 – Suscita perplessità il mancato inserimento nella legge delega di un preciso obbligo in capo al Governo di indicare, per ogni ipotesi di intervento, l'**impatto di gettito**, gli **effetti distributivi sui contribuenti** e gli aspetti amministrativi e gestionali per il contribuente (maggiori oneri di compliance) e per l'Amministrazione finanziaria.

Appare opportuno reinserire tale obbligo, previsto nella legge delega di riforma fiscale del 2014, perché in sua assenza verrebbe pregiudicata la capacità del Parlamento di controllare e valutare l'operato del Governo rispetto all'obiettivo primario della riforma fiscale, vale a dire realizzare una revisione del sistema tributario finalizzata alla crescita economica del Paese.

Tale previsione risulterebbe in linea con i principi di trasparenza e corretto rapporto fra contribuente ed Amministrazione finanziaria, definiti nello Statuto dei diritti del contribuente di cui alla Legge 27 luglio 2000, n. 212; peraltro, tale disciplina, invero sorprendentemente, non viene richiamata tra le normative cui deve fare riferimento il Governo in sede di attuazione della delega fiscale (a differenza di quanto previsto dalla legge delega del 2014). Peraltro, la recente esperienza della rivalutazione del riallineamento prevista dall'art. 110 del c.d. DL Agosto (Decreto legge 14 agosto 2020, n.104) e del successivo intervento restrittivo operato con il DDL Bilancio 2022, è un esempio lampante dell'importanza di

valutare con attenzione gli effetti macroeconomici di determinate misure fiscali che si vogliono introdurre, anche al fine di una corretta quantificazione dell'impatto per la finanza pubblica.

Articolo 2 - Con riguardo alla revisione del sistema di imposizione personale sui redditi è assente un criterio che ci attendevamo fosse inserito in una legge delega che si pone come obiettivo la **riduzione del carico fiscale sul fattore lavoro**. Ci riferiamo alla necessità di dare piena attuazione all'aggiornamento degli importi delle voci che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente (es. spese di trasferta e di trasferimento, benefit in natura, ecc.) all'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di dipendenti (fermi ai valori precedenti l'introduzione dell'euro del 1998), prevista dal comma 9 dell'articolo 51 del TUIR e mai attuata in oltre 20 anni.

Si tratta di un incremento "mascherato" del prelievo sui lavoratori dipendenti per effetto della mancata considerazione dell'incremento del costo della vita negli ultimi 20 anni rispetto ai costi inerenti al lavoro che incide sul reddito disponibile delle famiglie.

Pur comprendendo le esigenze di finanza pubblica, ben si potrebbe vincolare le risorse recuperate dall'eventuale revisione delle detrazioni e deduzioni IRPEF a tale aggiornamento degli importi che non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente.

Articolo 3 - La legge delega, discostandosi dal documento conclusivo dell'indagine conoscitiva avviata dalle Commissioni Finanze di Camera e Senato, non contiene alcun riferimento esplicito alla necessità di riformare la disciplina delle **perdite fiscali**.

Nello specifico, il documento delle Commissioni Finanze prevedeva l'introduzione del meccanismo del c.d. "*carry-back*" delle perdite fiscali, in base al quale è possibile dedurre le perdite maturate in un determinato esercizio non solo dagli esercizi successivi, ma anche dall'esercizio immediatamente precedente.

A tal riguardo, Confindustria ha avanzato più volte la necessità di introdurre tale meccanismo, anche al fine di sostenere le imprese a seguito della crisi pandemica, in un'ottica non più settoriale ed emergenziale, ma di sistema. Il *carry back* delle perdite fiscali, d'altronde, è già stato adottato o potenziato in altri ordinamenti fiscali europei, quali ad esempio Francia, Germania, Olanda e Regno Unito, e la cui adozione è stata sollecitata dalla Commissione Europea nella Raccomandazione (UE) 2021/801 del 18 maggio 2021.

L'intervento sull'utilizzo delle perdite fiscali, poi, non dovrebbe limitarsi all'introduzione del *carry back*, ma sarebbe altresì opportuno eliminare il limite di utilizzo delle perdite, attualmente fissato all'80 per cento del reddito imponibile, consentendo l'integrale compensazione delle perdite fiscali maturate (fino ad oggi consentita soltanto per le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta).

Un altro aspetto, di non minore importanza, concerne la revisione dei limiti attualmente vigenti in tema di **deducibilità degli interessi passivi**. Nella fase post-emergenziale, anche in considerazione del significativo indebitamento delle imprese, si rende improcrastinabile un intervento a sistema, atteso da anni, sulla misura di deducibilità degli interessi passivi.

In piena conformità alla normativa europea (cfr. Direttiva "ATAD" 2016/1164/UE), sarebbe opportuno consentire la piena deducibilità degli interessi passivi per le società non facenti parte di gruppi. Ai sensi della citata normativa, infatti, le società "*stand alone*" possono essere esonerate dall'applicazione della disciplina di indeducibilità degli interessi passivi regolata dall'articolo 4 della menzionata Direttiva ATAD. Inoltre, così come consentito dalla medesima direttiva, andrebbe introdotta la possibilità di dedurre integralmente gli oneri finanziari eccedenti gli interessi attivi fino a un ammontare pari a 3 milioni di euro (a livello di gruppo).

Da ultimo, sarebbe opportuna una revisione del regime ordinario di affrancamento dei maggiori valori emersi a seguito di **operazioni straordinarie** (fusioni, scissioni, conferimenti di azienda) e da rivalutazione di cespiti. L'attuale disciplina prevede, in alternativa al regime di neutralità fiscale, la facoltà di allineare i valori fiscali degli *asset* ai maggiori valori civilistici, assoggettando tali valori affrancati a una imposta sostitutiva, con aliquote dal 12% al 16% al crescere dei valori. Si tratta di aliquote definite in vigore di una aliquota IRES pari al 27,5% e che andrebbero opportunamente adeguate e ridotte per rendere tale regime maggiormente attraente.

Sarebbe opportuno uscire dalla prassi di rivalutazioni estemporanee ogni anno, con ambiti di applicazione e aliquote diverse per mantenere un regime di affrancamento generale con aliquote maggiormente allineate al regime di tassazione ordinaria.

Articolo 4 - Sul tema delle imposte indirette e nello specifico dell'imposta sul valore aggiunto, la delega si limita ad indicare criteri di razionalizzazione e semplificazione "particolarmente riferiti" al riordino delle aliquote IVA e delle basi imponibili. La delega non

sembra escludere che le linee di intervento possano estendersi alla disciplina IVA nel suo complesso, tuttavia, la vaghezza delle linee di intervento indicate non permette, al momento, di fare ulteriori valutazioni. Ad ogni modo, si ritiene opportuno evidenziare che la semplificazione degli adempimenti IVA e degli adempimenti fiscali in generale, debba essere, a nostro avviso, un pilastro cardine del progetto di riforma fiscale, in grado di impiegare in modo virtuoso il significativo processo di telematizzazione realizzato negli ultimi anni, anche grazie agli sforzi dei contribuenti, al fine di ridurre gli oneri amministrativi a carico delle imprese e di automatizzare e accelerare le procedure amministrative (una tra tutte quelle di rimborso dei crediti tributari).

Articolo 6 - In premessa occorre segnalare che le finalità, le modalità ed i criteri attuativi di tale processo di revisione del catasto appaiono sostanzialmente carenti e vaghi rispetto a quelli che erano stati individuati nel progetto di riforma del 2014 (art. 2, Legge n. 34/2014). A titolo esemplificativo, rispetto al disegno di riforma del 2014 sono assenti i seguenti criteri:

- la definizione geografica degli ambiti territoriali del mercato immobiliare di riferimento (le cc.dd. zone censuarie);
- l'individuazione del periodo temporale di riferimento per stabilire i valori di mercato (nella legge delega del 2014 si utilizzavano il valore medio espresso dal mercato nel triennio precedente l'entrata in vigore del decreto legislativo);
- i criteri utilizzati dall'Amministrazione finanziaria nel processo estimativo, che necessariamente saranno differenti tra immobili a destinazione abitativa (soggetti alla stima indiretta) ed immobili a destinazione speciale (soggetti a stima diretta), per stabilire il valore della rendita attualizzata ai valori normali di mercato;
- la pubblicazione dei criteri seguiti per tale aggiornamento al fine di assicurare la massima trasparenza del processo di aggiornamento catastale;
- l'introduzione di regimi fiscali agevolati per le unità immobiliari interessati da opere di adeguamento degli immobili alla normativa in materia di riqualificazione energetica e di sicurezza da rischi sismici;
- la previsione di un meccanismo di monitoraggio, attraverso una relazione del Governo da trasmettere alle Camere sui nuovi valori aggiornati, articolati a livello comunale;

Sorprende che in un momento in cui a livello europeo vi è una forte attenzione allo **sviluppo sostenibile**, non sia stato indicato nel disegno di riforma del catasto, quale criterio di revisione, l'aggiornamento delle informazioni catastali per tenere conto della classe energetica, della classe sismica e della superficie dell'immobile.

In questo modo, si potrebbe accertare la composizione del patrimonio immobiliare del Paese e basare il sistema impositivo scegliendo di premiare gli immobili più performanti sul piano della **prevenzione sismica** e più efficienti sul **piano energetico**.

È fondamentale garantire una maggiore partecipazione delle commissioni censuarie anche nelle prime fasi del processo di revisione sia per rispettare un corretto rapporto Fisco-contribuente, sia per evitare che una eventuale bocciatura dei criteri di revisione vada ad inficiare il lavoro compiuto dall'Amministrazione finanziaria nel quinquennio precedente.

Nella legge delega si affronta il tema del mancato classamento dei terreni edificabili accatastati come agricoli, mentre è assente il tema della valorizzazione dei terreni adibiti ad **attività di escavazione a cielo aperto di rocce e minerali**, che meriterebbe un intervento di chiarimento, anche al fine di dirimere il contenzioso in atto.

Articolo 8 - Si osserva come nella disposizione relativa all'intervento sulle addizionali locali all'IRPEF non si faccia menzione di una condivisibile raccomandazione contenuta nella relazione delle Commissioni parlamentari, vale a dire quella verso una revisione strutturale della legge delega sul **federalismo fiscale**, al fine di adeguare i principi ispiratori di autonomia e responsabilità politica degli enti locali.

È, ormai, chiaro che il progetto di federalismo fiscale ha mancato i suoi obiettivi per diverse ragioni: evidenti diseconomie di scala nel collocare a livello comunale la gestione di alcuni servizi (es. gestione dei rifiuti), mancata responsabilizzazione degli amministratori locali davanti ai loro cittadini per la scarsa qualità e quantità delle prestazioni pubbliche in quanto il loro finanziamento viene fatto gravare prevalentemente sui soggetti che non votano (i.e. le attività economiche).

La norma di delega affronta solo la questione finanziaria, attribuendo ai Comuni maggiori risorse, ma in assenza di una revisione del federalismo fiscale e di una nuova progettazione del livello ottimale di governo per l'erogazione di taluni servizi non vi sono elementi oggettivi che facciano sperare in un risultato diverso dal fallimento attuale.

Sezione 3

In questa sezione, si fornisce, una valutazione finale del provvedimento e alcuni elementi aggiuntivi di analisi.

In prima istanza, vale la pena ancora una volta ribadire una comunanza di intenti circa gli **obiettivi** recati dalla legge delega di riforma fiscale.

L'articolazione degli obiettivi di crescita dell'economia italiana, strettamente connessa alla necessaria riduzione del carico fiscale sui fattori produttivi e ad una accorta opera di semplificazione del sistema fiscale e contrasto a evasione ed elusione fiscale, è ampiamente condivisibile.

Come visto, tuttavia, suscitano alcune preoccupazioni l'impostazione di metodo della riforma e il capitolo delle risorse a supporto della stessa.

Quanto al **metodo**, come evidenziato nelle precedenti sezioni, il provvedimento in esame delinea criteri di indirizzo dell'attività riformatrice del Governo alquanto vaghi, al punto che, nella formulazione di alcuni articoli, sembra concretizzarsi un rischio di "eccesso di delega", se non di una vera e propria "delega in bianco".

Ciò - oltre a costituire un sostanziale *vulnus* alle prerogative costituzionali di controllo attribuite al Parlamento - potrebbe comportare il rischio di impugnazione dei decreti legislativi adottati, a fronte di principi e criteri non sufficientemente definiti.

Soprattutto su alcuni temi particolarmente sensibili, come la riforma del catasto attesa da molti anni e su cui sarà particolarmente vigile il controllo della Commissione Europea, sarebbe importante coinvolgere tutti gli attori istituzionali per una riforma condivisa, evitando il potenziale insorgere di contenziosi tra contribuenti ed amministrazioni locali.

Merita ricordare che il precedente tentativo di revisione parziale del classamento degli immobili residenziali mediante i valori OMI a disposizione dell'Agenzia delle Entrate (previsto dalla legge n. 311/2004, portò ad un rilevante incremento del contenzioso presso le commissioni tributarie provinciali delle principali città italiane.

La Corte Costituzionale con la sentenza n. 249 del 2017 ha specificato che *"la natura e le modalità dell'operazione enfatizzano l'obbligo di motivazione in merito agli elementi che*

hanno, in concreto, interessato una determinata microzona, così incidendo sul diverso classamento della singola unità immobiliare; obbligo che, proprio in considerazione del carattere “diffuso” dell’operazione, deve essere assolto in maniera rigorosa in modo tale da porre il contribuente in condizione di conoscere le concrete ragioni che giustificano il provvedimento”.

La radicale modifica dell’impianto del nostro sistema catastale, che passerà dal recepire i redditi ricavabili dagli immobili ad includere i valori patrimoniali, comporta un uguale, se non maggiore, rigore giuridico nel definire i principi e i criteri in base ai quali tali stime patrimoniali saranno realizzate dall’Amministrazione finanziaria (dimensione della microzona, periodi di riferimento da cui sono stati individuati i predetti valori di mercato), a prescindere dalla sospensione temporanea della loro efficacia ai fini fiscali.

In merito alla **dotazione finanziaria**, gli ambiziosi obiettivi declinati nel progetto di riforma, non trovano - al momento - riscontro in un adeguato supporto in termini di risorse. Realisticamente, dunque, la riforma non potrà prescindere dalla rimodulazione del carico impositivo nell’ampio coacervo di imposte del nostro ordinamento: ne consegue la necessità di prestare la necessaria cautela a questa operazione, con particolare attenzione al mondo delle imprese. Le descritte esemplificazioni su una eventuale sostituzione del gettito IRAP con un gettito aggiuntivo IRES svelano il rischio insito in interventi di questo tipo.

Con riguardo alla **riforma complessiva dell’IRPEF**, pur comprendendo le ragioni che hanno portato alla scelta del modello di tassazione duale, è prioritario che siano evitati incrementi del prelievo fiscale sui fattori produttivi, sul capitale e sul lavoro.

Condividiamo la scelta di razionalizzare gli attuali regimi sostitutivi e cedolari sui redditi finanziari ed immobiliari, per assoggettarli ad una tassazione proporzionale con aliquota allineata a quella prevista sul primo scaglione IRPEF.

Nel contempo, è opportuno salvaguardare le misure di favore previste per i redditi di lavoro dipendente che riducono il cuneo sul lavoro e garantire la attrattività nella localizzazione di attività produttive nel nostro Paese.

In questa ottica, particolare attenzione deve essere posta alla revisione delle deduzioni e detrazioni IRPEF perché la loro eliminazione potrebbe generare un incremento del prelievo sulle famiglie con redditi medio-elevati che potrebbe non essere compensata

dall'annunciato intervento di riduzione di due punti percentuali della aliquota IRPEF sul terzo scaglione (da 28 mila a 55 mila euro di reddito complessivo).

Complessivamente i contribuenti con redditi IRPEF oltre i 28.000 euro che fruiranno di tale beneficio saranno tra il 23-26% dei contribuenti (dati 2019). Peraltro, occorre considerare che i soggetti con redditi medio-elevati subiranno la perdita delle attuali detrazioni per carichi di famiglia che saranno assorbite nel c.d. assegno unico (tale sostegno monetario sarà di importo più significativo, circa 175 euro, per le famiglie con ISEE inferiore a 15 mila euro per scendere a valori modesti, 50 euro, per i nuclei con ISEE superiore a 40 mila euro).

Come accennato, un ruolo centrale nella riforma è assunto da un necessario progetto di riordino delle **deduzioni e detrazioni**. È evidente che occorre prestare rilevante attenzione ai criteri adottati per tale riordino.

Vi è ampia condivisione in merito ai criteri fissati dalla delega e costituiti da un vaglio delle agevolazioni in termini di equità ed efficienza; si tratta, però, di criteri che implicano un giudizio e una valutazione nel merito che dovranno ben tenere a mente i principi di uguaglianza e progressività di rango costituzionale e l'esigenza di tutelare alcuni ambiti particolarmente strategici del sistema produttivo italiano, per esempio valorizzando gli obiettivi di sostegno alla ricerca, all'innovazione, agli obiettivi di sostenibilità ambientale.

Con riferimento, poi, alla **tassazione delle imprese**, nonostante gli apprezzabili riferimenti alle esigenze di semplificazione e razionalizzazione dell'IRES, sembra mancare un disegno di riforma organico del tributo che tenga anche conto delle più recenti evoluzioni in campo europeo ed internazionale.

Sarebbe, inoltre, auspicabile che in futuro si evitino "fughe in avanti" della legislazione italiana (si veda il caso dell'imposta sui servizi digitali), coordinando al meglio, da un lato, l'esigenza di recepire in ambito domestico la disciplina tributaria europea ed internazionale e, dall'altro, la necessità per le imprese di operare in una cornice che garantisca la certezza del diritto e riduca al minimo indispensabile gli oneri di compliance.

Alcuni temi, pur funzionali, ad un progetto riformatore ampio, sono trattati solo marginalmente dalla legge delega.

Ad esempio, pur rintracciando nel testo un ampio riferimento alla certezza dei rapporti tributari e della relazione tra Fisco e contribuente, manca un riferimento esplicito ad una revisione complessiva e coordinata del **processo tributario**.

Il tema è stato, peraltro, oggetto dei lavori di una apposita commissione interministeriale, i cui esiti hanno messo in evidenza l'urgenza di un intervento riformatore che possa correggere le tante criticità dell'attuale assetto della giustizia tributaria, individuate dalla Commissione, in: complessità e variabilità della normazione; deficit di conoscenze attorno alla giurisprudenza di merito; durata del processo; insufficiente livello di specializzazione dei giudici; dimensioni quantitative del contenzioso tributario; diffusa percezione di una imperfetta indipendenza dei giudici tributari.

La citata Commissione interministeriale ha individuato alcune precise direttrici di intervento che non trovano traccia nella legge delega in discorso; si tratta della necessità di:

1. intervenire sui procedimenti tributari, ampliando il contraddittorio e il ricorso all'autotutela;
2. migliorare l'offerta complessiva di giustizia, con correttivi agli strumenti deflattivi del contenzioso, in particolare la conciliazione giudiziale;
3. colmare il deficit di informazione sulla giurisprudenza dei giudici tributari;
4. rafforzare la specializzazione dei giudici tributari;
5. consolidarne, al tempo stesso, l'indipendenza;
6. apprestare migliori difese processuali degli interessi in gioco;
7. migliorare l'offerta di giustizia all'interno del giudizio di legittimità.

Si tratta di capitoli di intervento che non vanno trascurati; diversamente, si corre il rischio di ideare una riforma degli istituti sostanziali del sistema tributario italiano la cui implementazione continuerà a trovare ostacoli in un sistema di giustizia ancora connotato, in alcuni comparti, da una scarsa professionalizzazione ed efficienza.

L'auspicio è che su alcuni dei profili indicati, il percorso della legge delega possa prevedere alcuni correttivi per non perdere l'occasione di una riforma complessiva, equa e orientata alla crescita e alla progressiva semplificazione degli adempimenti e del sistema nel suo complesso.