

Memoria scritta sul disegno di legge di delega sulla riforma fiscale

A.C. 3343

Prof. Giampaolo Arachi

Ordinario di Scienza delle Finanze, Università del Salento

VI Commissione (Finanze)

Camera dei Deputati

18 novembre 2021

Sommario

1.	Valutazioni sui singoli articoli	1
1.1.	Articolo 1 Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale e relativa procedura	1
1.2.	Articolo 2 Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione personale sui redditi.....	1
1.3.	Articolo 3 Principi e criteri direttivi per la revisione dell'IRES e della tassazione del reddito di impresa	2
1.4.	Art. 7. Principi e criteri direttivi per la revisione delle addizionali comunali e regionali all'IRPEF e del riparto tra lo Stato e i comuni del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo	3
2.	Sezione 2 Nuovi criteri di delega da inserire	4
3.	Valutazione finale.....	5

1. Valutazioni sui singoli articoli

1.1. Articolo 1 Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale e relativa procedura

Commenti principali

Vedi sezione 2 Nuovi criteri di delega da inserire

Commenti minori

La formula “stimolare la crescita attraverso [...] la riduzione del carico fiscale sui redditi derivanti dall’impiego dei fattori produttivi” andrebbe meglio specificata. Sono infatti possibili due letture alternative.

La prima è che si debba giungere ad una riduzione complessiva della pressione fiscale. In effetti, a livello aggregato, tutte le imposte gravano sui redditi derivanti dall’impiego dei fattori produttivi (anche quando sono commisurate al consumo o quando colpiscono delle transazioni). Tuttavia, una riduzione strutturale della pressione fiscale sulla crescita dovrebbe essere accompagnata da una corrispondente riduzione della spesa. Gli effetti sulla crescita non possono essere previsti senza una valutazione dell’impatto della minore spesa.

La seconda è che la riforma debba puntare a ridurre le imposte dirette sui redditi derivanti dall’impiego dei fattori produttivi o attraverso un aumento delle altre imposte dirette o attraverso l’utilizzo delle risorse messe a disposizione dall’articolo 1, comma 2, della legge 30 dicembre 2020, n. 178. In questa seconda prospettiva sembra muoversi l’art. 2 del disegno di legge di bilancio per il 2022 che destina le risorse disponibili alla riduzione dell’Irpef e dell’Irap.

Il testo potrebbe dunque essere così riformulato: “stimolare la crescita attraverso [...] la riduzione **delle imposte dirette** sui redditi derivanti dall’impiego dei fattori produttivi”

1.2. Articolo 2 Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione personale sui redditi

Commenti principali

Il comma 1 dell’articolo descrive il sistema di tassazione duale in modo sintetico. Andrebbero forse evidenziati alcuni elementi essenziali di una tassazione duale. In particolare il reddito d’impresa, in quanto reddito misto, in parte derivante dall’impiego diretto del capitale e in parte dal contributo lavorativo dell’imprenditore o del socio, deve essere scomposto nelle due componenti: reddito di capitale, tassato con aliquota proporzionale, e reddito residuale da assoggettare alla progressività. Il richiamo ai “redditi direttamente derivanti dall’impiego del capitale nelle attività di impresa e di lavoro autonomo” nel numero 1 lettera a del comma 1 non può essere quindi inteso

come l'equiparazione dell'intero reddito d'impresa al reddito di capitale. Una tassazione proporzionale dell'intero reddito d'impresa non è coerente con un approccio di tassazione duale.

Inoltre andrebbero evidenziati due ulteriori passaggi necessari per la realizzazione di un sistema duale

- a) il coordinamento delle aliquote dell'imposta proporzionale sul capitale, dell'imposta personale progressiva e dell'imposta sulle società
- b) la ridefinizione delle categorie reddituali esistenti con l'obiettivo di giungere a criteri di determinazione del reddito quanto più possibile uniformi.

Occorrerebbe inoltre prevedere, analogamente a quanto previsto dalla lettera c del comma 1 per le deduzioni e le detrazioni, un riassorbimento delle varie forme di erosione della base imponibile che si sono accumulate negli ultimi anni, quali l'esenzione del reddito agrario e dominicale dei terreni, l'aliquota sostitutiva sulle retribuzioni erogate a livello aziendale per premi di risultato, la tassazione sostitutiva del carried-interest. Infine andrebbe ripensato il regime forfettario introdotto nel 2019 per i titolari di partita IVA (professionisti e imprenditori individuali) con ricavi fino a 65.000 euro sostituendolo con un regime generalizzato per le attività effettivamente marginali per le quali gli oneri di adempimento dei regimi ordinari sarebbero sproporzionati rispetto al reddito generato.

Il riordino delle forme di erosione dovrebbe essere guidato oltre alla valutazione delle finalità e degli effetti sull'efficienza anche dall'obiettivo di garantire l'equità orizzontale fra contribuenti nell'ambito dell'approccio duale.

Commenti minori

La lettera b del comma 1 richiede di "ridurre gradualmente le variazioni eccessive delle aliquote marginali effettive derivanti dall'applicazione dell'IRPEF". Come è noto uno dei fattori che produce la variabilità delle aliquote marginali effettive è determinata dal cosiddetto bonus 80 euro che a seguito del decreto n. 3 del 5 febbraio 2020 non rientra più fra le detrazioni IRPEF.

1.3. Articolo 3 Principi e criteri direttivi per la revisione dell'IRES e della tassazione del reddito di impresa

Non è chiara la distinzione fra le lettere b e c. Il riavvicinamento fra valori civilisti e fiscali previsto dalla lettera b, comporta, come conseguenza, una modifica delle variazioni in aumento e in diminuzione prevista dalla lettera c. La lettera c sembra sottintendere dei criteri aggiuntivi a quello del riavvicinamento fra valori civilisti e fiscali per rivedere le variazioni in aumento e in diminuzione che non vengono esplicitati. Sarebbe forse opportuno un riferimento alle iniziative nell'ambito dell'Inclusive Framework su BEPS nell'ambito dell'OCSE

Inoltre le lettere b e c limitano la revisione della base imponibile per le sole società soggette ad IRES in apparente contrasto con l'obiettivo indicato dalla lettera di tendenziale neutralità tra i diversi sistemi di tassazione delle imprese.

È importante segnalare che la revisione degli ammortamenti potrebbe produrre effetti differenti sugli investimenti a seconda dello specifico modello adottato per applicare la tassazione duale al reddito d'impresa. Se il metodo fosse l'ACE, la revisione degli ammortamenti non dovrebbe produrre effetti significativi sul costo d'uso del capitale e quindi sugli investimenti.

La tendenziale neutralità tra i diversi sistemi di tassazione delle imprese, previsto dalla lettera d), seppur auspicabile, non appare prioritario rispetto agli altri criteri direttivi contenuti della delega. Sarebbe quindi utile esplicitare che la neutralità deve essere ricercata senza indebolire la progressività del sistema tributario.

1.4. Art. 7. Principi e criteri direttivi per la revisione delle addizionali comunali e regionali all'IRPEF e del riparto tra lo Stato e i comuni del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo

Il passaggio dalle addizionali alle sovrainposte per il finanziamento di Regioni e Comuni è sicuramente auspicabile.

Per le Regioni il passaggio dall'addizionale alla sovrainposta dovrebbe essere l'occasione per una correzione del d.lgs. 68/2011 per l'attuazione del federalismo fiscale. Il d.lgs. n. 68/2011 prevede infatti che i trasferimenti statali alle RSO aventi carattere di generalità e permanenza siano soppressi e che le entrate corrispondenti siano garantite attraverso una rideterminazione dell'addizionale regionale all'IRPEF. La norma è risultata di difficile attuazione, per la previsione che l'aumento dell'addizionale regionale debba essere compensato da una riduzione delle aliquote IRPEF di competenza statale, in modo da mantenere inalterato il prelievo fiscale complessivo. Questo comporterebbe la creazione di due scale di aliquote Irpef sul territorio nazionale, una per le Regioni a statuto ordinario e una per le Regioni a statuto speciale.

Per i Comuni la formulazione della lettera c del comma 1 dove recita "I limiti alla manovrabilità della sovrainposta comunale sull'IRPEF da parte dei comuni sono determinati in modo da garantire ai comuni nel loro complesso un gettito corrispondente a quello generato dall'applicazione dell'aliquota media dell'addizionale comunale all'IRPEF in base alla legislazione attualmente vigente" appare problematica. Come osservato dall'Ufficio Parlamentare di Bilancio nell'audizione del 20 ottobre 2021 presso la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, questa previsione implica che i Comuni che oggi adottano aliquote di addizionale più elevate di quella media dell'intero comparto con l'applicazione dell'aliquota massima della sovrainposta otterrebbero un gettito inferiore a quello garantito dall'attuale addizionale. Secondo le prime simulazioni dell'UPB il problema si manifesterebbe in circa il 50 per cento dei Comuni (a cui corrisponde il 66 per cento della popolazione).

Piuttosto che individuare dei limiti massimi alla manovrabilità dell'imposta sarebbe opportuno indicare un'aliquota base o un'aliquota di riferimento. L'aliquota base o di riferimento è necessaria per il funzionamento del Fondo di Solidarietà Comunale. Sebbene attualmente non sia definita un'aliquota di base dell'addizionale comunale, ai fini del calcolo della perequazione è applicata una aliquota standard dello 0,4 per cento per determinare la capacità fiscale degli enti. L'aliquota base o di riferimento della sovrainposta dovrebbe essere individuata in modo da garantire lo stesso gettito dell'attuale aliquota standard considerata nella perequazione.

Le previsioni del comma 2 e del comma 3, se realizzate, produrranno ricadute significative sul finanziamento dei comuni che vanno attentamente valutate. Il comma 2 prevede di attribuire ai comuni il gettito ad aliquota standard degli immobili di categoria D (che ammonta a circa 3,5 miliardi) con una compensazione che il comma 3 prevede sia effettuata o riportando allo Stato altri tributi attualmente comunali o riducendo i trasferimenti.

L'attribuzione del gettito ai comuni andrebbe ad incrementare la capacità fiscale standard che è perequata attraverso il Fondo di Solidarietà Comunale. Se l'incremento fosse compensato attraverso una riduzione della dotazione del Fondo, l'intervento si tradurrebbe in un aumento della componente orizzontale della perequazione con una riduzione della componente verticale. La necessità di perequare orizzontalmente sarà probabilmente ulteriormente accresciuta dalla sperequazione della distribuzione degli immobili produttivi sul territorio. La natura orizzontale della perequazione è stata uno dei principali fattori di criticità nella costruzione della perequazione al livello comunale. Essa crea notevoli resistenze da parte dei Comuni che sono chiamati a rinunciare a parte della propria capacità fiscale per finanziare il fondo. Come ho segnalato nella mia audizione del 24 febbraio sarebbe in realtà auspicabile muoversi nella direzione opposta, riducendo la capacità fiscale e aumentando l'alimentazione verticale del FSC.

2. Sezione 2 Nuovi criteri di delega da inserire

I principi direttivi contenuti nell'articolo 1 andrebbero integrati per meglio esplicitare quelli che appaiono degli orientamenti impliciti negli articoli successivi o per anticipare criteri generali che vengono presentati successivamente.

Tra i criteri aggiuntivi andrebbero a mio avviso inseriti:

- a) garantire l'equità orizzontale dei tributi;
- b) adeguare il sistema fiscale all'evoluzione degli accordi internazionali.

Il riferimento all'equità orizzontale è fondamentale con riferimento alla revisione dell'Irpef sia come criterio guida per la revisione, prevista dalla lettera c) del comma 2 dell'art. 2, delle detrazioni e, soprattutto delle deduzioni che dovrebbero essere principalmente motivate dall'obiettivo di misurare correttamente la capacità contributiva individuale sia per il riassorbimento delle varie forme di erosione dell'Irpef.

Il riferimento al quadro degli accordi internazionali è rilevante per la revisione dell'Ires, prevista dall'art. 3, alla luce degli sviluppi delle iniziative nell'ambito dell'Inclusive Framework su BEPS nell'ambito dell'OCSE.

Fra i criteri da anticipare dalla lettera b del comma 1 dell'art. 1

- a) favorire la transizione ecologica in coerenza con l'*European green deal*

Nell'ambito delle procedure appare opportuno un coinvolgimento degli Enti Territoriali per gli interventi previsti dagli articoli 5, 6 e 7 che riguardano tributi regionali e comunali la cui riforma deve essere coordinata con i meccanismi perequativi anche in vista del completamento del federalismo fiscale previsto dal PNNR.

3. Valutazione finale

I criteri di delega appaiono molto ampi rispetto ad analoghi interventi del passato. Il sistema duale può essere realizzato secondo approcci differenti che richiedono un diverso coordinamento fra imposizione personale e tassazione dei redditi di impresa e delle società di capitali. La mancata indicazione di un modello specifico potrebbe comportare in fase di attuazione a scelte non del tutto coerenti fra i differenti decreti.

Significativi interventi di riforma riguardano i tributi degli Enti Territoriali con riflessi importanti sui meccanismi perequativi esistenti e su quelli previsti dalla normativa vigente per la realizzazione del federalismo regionale. Manca tuttavia un coinvolgimento degli Enti Locali nella procedura prevista per l'attuazione.