

# dossier

26 novembre 2021

## Delega al Governo per la riforma fiscale

---

A.C. 3343

---



Senato  
della Repubblica



Camera  
dei deputati

X  
V  
I  
I  
I  
L  
E  
G  
I  
S  
L  
A  
T  
U  
R  
A



SERVIZIO STUDI

UFFICIO PER LE RICERCHE NEI SETTORI ECONOMICO E FINANZIARIO

TEL. 06 6706-2451 - ✉ - [stud1@senato.it](mailto:stud1@senato.it) - [@SR\\_Studi](https://twitter.com/SR_Studi)

Dossier n. 472



*SERVIZIO RESPONSABILE:*

SERVIZIO STUDI

DIPARTIMENTO FINANZE

TEL. 06 6760-2233 - ✉ - [st\\_finanze@camera.it](mailto:st_finanze@camera.it) - [@CD\\_finanze](https://twitter.com/CD_finanze)

Progetti di legge n. 500

La documentazione dei Servizi e degli Uffici del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati è destinata alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari. Si declina ogni responsabilità per la loro eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge. I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.



## INDICE

▪ IL CONTENUTO DEL DISEGNO DI LEGGE DI DELEGA PER LA REVISIONE DEL SISTEMA FISCALE .....	3
▪ Articolo 1 ( <i>Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale e relativa procedura</i> ) .....	9
▪ Articolo 2 ( <i>Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione personale sui redditi</i> ) .....	12
▪ Articolo 3 ( <i>Principi e criteri direttivi per la revisione dell'IRES e della tassazione del reddito di impresa</i> ).....	20
▪ Articolo 4 ( <i>Principi e criteri direttivi per la razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette</i> ) .....	24
▪ Articolo 5 ( <i>Principi e criteri direttivi per il graduale superamento dell'IRAP</i> ).....	27
▪ Articolo 6 ( <i>Principi e criteri direttivi per la modernizzazione degli strumenti di mappatura degli immobili e la revisione del catasto dei fabbricati</i> ) .....	30
▪ Articolo 7 ( <i>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</i> ).....	37
▪ Articolo 8 ( <i>Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione</i> ) .....	43
▪ Articolo 9 ( <i>Delega al Governo per la codificazione in materia tributaria</i> ) .....	49
▪ Articolo 10 ( <i>Disposizioni finanziarie</i> ).....	52
▪ I PRINCIPI DI PROGRESSIVITÀ E CAPACITÀ CONTRIBUTIVA NELLA GIURISPRUDENZA DELLA CORTE COSTITUZIONALE .....	55
▪ TESTO A FRONTE TRA IL DDL DI DELEGA DI RIFORMA DEL SISTEMA FISCALE E IL DOCUMENTO CONCLUSIVO APPROVATO DALLE COMMISSIONI FINANZE DELLA CAMERA E DEL SENATO.....	61
▪ LE ULTERIORI CONSIDERAZIONI DEL DOCUMENTO CONCLUSIVO .....	77



## IL CONTENUTO DEL DISEGNO DI LEGGE DI DELEGA PER LA REVISIONE DEL SISTEMA FISCALE

Il presente dossier dà conto dei contenuti del disegno di legge di delega per la revisione del sistema fiscale, anche alla luce del documento conclusivo dell'indagine conoscitiva **sulla riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e altri aspetti del sistema tributario**, svolta dalle Commissioni Finanze della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica e conclusasi con l'approvazione, in identico testo, il 30 giugno 2021, del relativo documento conclusivo.

Dopo una breve premessa, sono inserite le schede di lettura dei singoli articoli della riforma, cui segue una rassegna delle sentenze della Corte costituzionale con riferimento ai principi di progressività e capacità contributiva, un testo a fronte che mette a confronto i contenuti della delega e quanto sul punto emerge dal documento conclusivo approvato ad esito dell'indagine conoscitiva e, infine, una sintetica indicazione delle ulteriori considerazioni contenute nel documento conclusivo medesimo.

### *I contenuti della delega*

Il [5 ottobre 2021](#) il Consiglio dei Ministri ha approvato il **disegno di legge** in esame, contenente la **delega** per la **revisione del sistema fiscale**.

Il disegno di legge si compone di **dieci articoli** ed è basato sui seguenti principi cardine:

- lo **stimolo alla crescita economica** attraverso una maggiore efficienza della struttura delle imposte e la riduzione del carico fiscale sui fattori di produzione;
- la **razionalizzazione e semplificazione del sistema** anche attraverso la riduzione degli adempimenti e l'eliminazione dei micro-tributi;
- la **progressività del sistema**, che va preservata, seguendo i dettami della Costituzione che richiamano un principio generale di giustizia e di equità;
- il **contrasto all'evasione e all'elusione fiscale**.

**In sintesi**, l'**articolo 1 delega** il Governo ad emanare, entro 18 mesi dalla data di entrata in vigore della legge di delega, uno o più decreti legislativi recanti la **revisione del sistema fiscale**, fissando principi e criteri direttivi generali cui deve attenersi la stessa, disciplinando tra l'altro le modalità e i termini di esame parlamentare degli schemi di decreto legislativo, il coordinamento con la normativa vigente e i termini per l'adozione degli eventuali decreti correttivi.

L'**articolo 2** reca i principi e i criteri direttivi concernenti la revisione del sistema di **imposizione personale sui redditi**, di cui si prevede la progressiva e tendenziale evoluzione del sistema verso un **modello duale** (vedi *infra*), e cioè che preveda la sottoposizione di alcuni redditi a imposizione proporzionale, mentre la restante parte verrebbe assoggettata a imposta progressiva. Si dispone l'applicazione di una aliquota proporzionale ai redditi derivanti dall'impiego del capitale e ai redditi direttamente derivanti dall'impiego del capitale nelle attività di impresa e di lavoro autonomo, condotte da soggetti diversi da quelli a cui si applica l'imposta sul reddito delle società. Viene previsto anche il riordino delle deduzioni e delle detrazioni vigenti e l'armonizzazione dei regimi di tassazione del risparmio.

L'**articolo 3** si occupa della riforma dell'imposizione sul **reddito d'impresa**, secondo i principi e criteri direttivi della coerenza con il sistema di imposizione personale, della tendenziale neutralità rispetto alle forme dell'attività imprenditoriale della semplificazione e razionalizzazione dell'imposta dal punto di vista amministrativo, anche attraverso un rafforzamento del processo di avvicinamento tra valori civilistici e fiscali.

L'**articolo 4** riguarda la **razionalizzazione dell'IVA e delle accise** sulla scorta dei seguenti principi e criteri direttivi: semplificazione, contrasto dell'erosione e dell'evasione ed efficienza per quanto riguarda l'IVA; riduzione progressiva delle emissioni di gas climalteranti e promozione dell'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili ed ecocompatibili per quanto riguarda le accise.

L'**articolo 5** delega il Governo a operare il **graduale superamento dell'Imposta regionale sulle attività produttive – Irap**.

L'**articolo 6** reca la delega al Governo per l'adozione di norme finalizzate a **modificare il sistema di rilevazione catastale** degli immobili, prevedendo nuovi strumenti da porre a disposizione dei comuni e all'Agenzia delle entrate, atti a facilitare l'individuazione e il corretto classamento degli immobili. La norma indica altresì i principi e i criteri direttivi che dovranno essere utilizzati per l'integrazione delle informazioni presenti nel catasto dei fabbricati (da rendere disponibile a decorrere dal 1° gennaio 2026). Tali informazioni non dovranno essere utilizzate per la determinazione della base imponibile dei tributi derivanti dalle risultanze catastali né per finalità fiscali.

L'**articolo 7** contiene i principi e i criteri direttivi che devono guidare il Governo nella **riforma della fiscalità locale**, sia nella sua componente **personale, sia nella componente immobiliare**. Si delega anzitutto il Governo ad attuare una revisione delle addizionali comunali e regionali all'Irpef, sostituendo le vigenti addizionali con altrettante sovraimposte (dunque applicabili al debito d'imposta e non, come nell'attuale sistema, alla base imponibile del tributo erariale). Sono concessi agli enti territoriali margini di manovrabilità, con l'obiettivo di garantire un gettito corrispondente all'attuale, con specifiche regole per le regioni sottoposte a piani di rientro per disavanzi sanitari. Con riferimento alla fiscalità immobiliare si prevede che venga rivisto

l'attuale riparto tra Stato e comuni del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D ed eventualmente degli altri tributi incidenti sulle transazioni immobiliari.

L'**articolo 8** reca la delega al Governo per l'adozione di norme finalizzate a introdurre alcune **modifiche al sistema nazionale della riscossione**. La norma prevede, tra l'altro, la definizione di nuovi obiettivi legati ai risultati, una revisione dell'attuale disciplina del sistema di remunerazione dell'Agente della riscossione, l'incremento dell'uso di tecnologie innovative e dell'interoperabilità dei sistemi informativi, il trasferimento delle funzioni e delle attività attualmente svolte dall'Agente nazionale della riscossione all'Agenzia delle entrate.

L'**articolo 9** reca la delega al Governo per l'adozione di norme finalizzate alla **codificazione delle disposizioni legislative** vigenti in materia secondo specifici principi e criteri direttivi: omogeneità dei codici di settore, coerenza giuridica, logica e sistematica della normativa, unicità, contestualità, completezza, chiarezza, semplicità dei codici di settore, aggiornamento linguistico e abrogazione espressa delle norme oggetto di revisione.

L'**articolo 10** reca le disposizioni riguardanti gli **oneri** derivanti dalle norme di delega e le relative **coperture finanziarie**.

### *La genesi della riforma fiscale*

Alcuni documenti del Consiglio dell'Unione europea e di istituzioni internazionali (European Commission (2020a), "*Shifting taxes away from labour to strengthen growth in the euro area*", in *Quarterly Report on the Euro Area, European Economy*, 19, 9-26; European Commission (2021), "*Commission staff working document. In-Depth Review for Italy*", SWD (2021) 407 final; International Monetary Fund (2019), "*Italy. Selected Issues*", IMF Country Report, n. 19/41) hanno più volte invitato l'Italia a **spostare la pressione fiscale dal lavoro**, riducendo le agevolazioni fiscali e riformando i valori catastali non aggiornati nonché a contrastare l'evasione fiscale in particolare nella forma dell'omessa fatturazione, potenziando i pagamenti elettronici obbligatori (Raccomandazioni all'Italia 2019) e concentrare gli investimenti sulla transizione verde e digitale (Raccomandazioni 2020).

Nei documenti di finanza pubblica degli ultimi anni il Governo (in particolare, sin dalla Nota di aggiornamento al documento di economia e finanza - NADEF del mese di settembre 2020) ha indicato la necessità di attuare un'ampia riforma fiscale atta a migliorare l'equità, l'efficienza e la trasparenza del sistema tributario, riducendo anche il carico fiscale sui redditi medi e bassi, coordinandola con l'introduzione di un assegno unico e universale per i figli.

Con la [risoluzione approvata alla Camera sul Documento di finanza pubblica - DEF 2021](#), la Camera impegnava il Governo a tener conto, nella predisposizione del disegno di legge delega sulla riforma fiscale delle risultanze dell'indagine conoscitiva sulla riforma dell'Irpef condotta presso



le **Commissioni riunite Finanze e tesoro del Senato e Finanze della Camera**; a far sì che il predetto disegno di legge delega fosse improntato alla **semplificazione del sistema e alla riduzione complessiva della pressione fiscale** e, inoltre, ad avviare, all'interno o contestualmente alla riforma fiscale, un organico processo di **riforma strutturale della riscossione**.

L'**indagine conoscitiva** condotta dalle Commissioni parlamentari si è articolata nell'arco di sei mesi, tra gennaio e giugno 2021; **il 30 giugno 2021** le Commissioni hanno ciascuna approvato, in un identico testo, il **documento conclusivo dell'indagine**, che indirizza la riforma fiscale verso obiettivi di **crescita dell'economia e semplificazione del sistema tributario**. Il documento tiene esplicitamente in considerazione le finalità di transizione ecologica e digitale del PNRR; supporta l'approccio strategico esplicitamente contenuto nel Piano che vede nella **digitalizzazione** l'investimento più redditizio all'interno dell'Amministrazione Finanziaria, assieme a quello volto a dotarla delle competenze tecniche necessarie per metterlo adeguatamente a valore.

Nella **Nota di aggiornamento al DEF (NADEF) 2021** il Governo ha dedicato una specifica attenzione alla riforma fiscale, di cui intende attuare un **primo stadio nel triennio 2022-2024**.

In relazione **all'inquadramento degli interventi fiscali** nel percorso di attuazione del Piano nazionale di ripresa e di resilienza – **PNRR**, il Governo ha fatto presente che **gli interventi per la razionalizzazione e l'equità del sistema fiscale non rientrano** nell'ambito operativo del **Piano**, ma **possono concorrere a realizzarne gli obiettivi generali**.

Il Governo nella NADEF 2021 ha altresì affermato che il **documento conclusivo** approvato dalle Commissioni parlamentari a esito dell'**indagine conoscitiva sull'Irpef**, sopra menzionato, costituisce la **base per la predisposizione da parte del Governo del disegno di legge delega**.

Si rammenta che un precedente tentativo di riforma fiscale è stato effettuato nel corso della XVII legislatura con la legge 11 marzo 2014, n. 23, che ha conferito una delega al Governo per la realizzazione di un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita. In attuazione della predetta delega sono stati adottati provvedimenti concernenti, tra l'altro: semplificazioni fiscali e dichiarazione dei redditi precompilata; tassazione dei tabacchi lavorati; composizione, attribuzioni e funzionamento delle Commissioni censuarie; fatturazione elettronica e trasmissione telematica delle operazioni Iva; norme sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente; misure per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese; una revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario; una revisione della disciplina dell'organizzazione delle agenzie fiscali; una revisione del sistema sanzionatorio; misure per la semplificazione e razionalizzazione delle norme in materia di riscossione; stima e il monitoraggio dell'evasione fiscale e il monitoraggio e il riordino delle disposizioni in materia di erosione fiscale.

Il 27 giugno 2015 è scaduto il termine per l'attuazione della delega. Sono rimaste inattuata o parzialmente attuate, tra le altre, le norme concernenti la revisione del

catasto dei fabbricati, fatta salva la riforma delle Commissioni censuarie; la revisione della riscossione degli enti locali e dell'imposizione sui redditi di impresa; la razionalizzazione dell'Iva e di altre imposte indirette, la revisione della disciplina dei giochi pubblici e il rilancio del settore ippico; la revisione della fiscalità energetica e ambientale.



## **Articolo 1** *(Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale e relativa procedura)*

L'articolo 1 delega il Governo ad adottare, entro 18 mesi dalla data di entrata in vigore della legge, uno o più decreti legislativi recanti la revisione del sistema fiscale, fissando principi e criteri direttivi generali cui deve attenersi la stessa (comma 1), disciplinando le modalità e i termini di esame parlamentare degli schemi di decreto legislativo (commi 2-3) il meccanismo di slittamento del termine di delega (comma 4), stabilendo le modalità di coordinamento con la normativa vigente e di individuazione delle norme da abrogare (commi 5 e 6) e fissando i termini per l'adozione degli eventuali decreti legislativi correttivi (comma 7).

In particolare il comma 1 stabilisce che i decreti si conformino ai principi costituzionali, in particolare di quelli di cui agli articoli 3 (principio di uguaglianza formale e sostanziale) e 53 (principio della tassazione in ragione della capacità contributiva e principio di progressività del sistema tributario) della Costituzione (sull'interpretazione da parte della Corte costituzionale di questi principi si veda *infra*) nonché al diritto dell'Unione europea e siano adottati sulla base dei principi e criteri direttivi specifici di cui agli articoli da 2 a 8 (vedi *infra*) nonché sulla base dei seguenti principi e i criteri direttivi generali:

- a) stimolare la crescita economica attraverso l'aumento dell'efficienza della struttura delle imposte e la riduzione del carico fiscale sui redditi derivanti dall'impiego dei fattori di produzione;
- b) razionalizzare e semplificare il sistema tributario anche con riferimento agli adempimenti a carico dei contribuenti al fine di ridurre i costi di adempimento, di gestione e di amministrazione del sistema fiscale (n. 1) e all'individuazione ed eliminazione di micro-tributi per i quali i costi di adempimento dei contribuenti risultino elevati a fronte di un gettito trascurabile per lo Stato e trovando le opportune compensazioni di gettito nell'ambito dell'attuazione della presente legge (n. 2));
- c) preservare la progressività del sistema tributario;
- d) ridurre l'evasione e l'elusione fiscale.

I commi 2-3 disciplinano l'esame parlamentare degli schemi di decreto legislativo: le Commissioni competenti per i profili finanziari esaminano gli schemi, che devono essere corredati di relazione tecnica, nel termine di trenta giorni dalla trasmissione (è da intendersi che i 30 giorni decorrono dalla data di

assegnazione alle Commissioni competenti per l'esame). Le Commissioni possono richiedere una proroga di ulteriori 20 giorni, in ragione della complessità della materia da trattare o per il numero dei decreti legislativi. Decorsi tali termini il decreto può essere adottato. Qualora il Governo non intenda conformarsi ai pareri parlamentari, i testi sono nuovamente trasmessi alle Camere con le osservazioni del Governo stesso ed eventuali modificazioni, corredate dai necessari elementi integrativi di informazione e motivazione.

Il termine per la conclusione di questo secondo esame parlamentare è di 10 giorni dalla trasmissione dei testi medesimi e, anche in tal caso, decorso questo termine, il Governo può adottare i decreti.

Il **comma 4** disciplina il meccanismo di "scorrimento" dei termini di delega previsti dai commi 1 (18 mesi dall'entrata in vigore della legge in commento, per l'emanazione dei decreti legislativi attuativi) 6 (sempre 18 mesi dall'entrata in vigore della legge in commento per i decreti di coordinamento) e 7 (24 mesi con riferimento all'emanazione di decreti legislativi correttivi decorrente dall'entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi di cui al comma 1).

Si prevede che qualora i termini per l'espressione dei pareri parlamentari di cui ai commi 2 e 3 scadano nei trenta giorni che precedono la scadenza dei termini di delega sopra indicati, ovvero successivamente, **questi ultimi sono prorogati di novanta giorni.**

Il **comma 5** precisa le modalità secondo le quali i decreti legislativi dovranno essere costruiti tecnicamente: si prevede che le modifiche in essi contenute debbano integrarsi nei testi normativi che disciplinano le singole materie, modificandone o integrandone il contenuto ed abrogando espressamente le norme incompatibili.

Il **comma 6** delega il Governo ad adottare (entro il termine di 18 mesi dall'entrata in vigore della legge) uno o più decreti legislativi recanti le norme eventualmente occorrenti per il coordinamento formale e sostanziale tra i decreti legislativi emanati ai sensi della presente legge e le altre leggi dello Stato e per l'abrogazione delle norme incompatibili.

Il **comma 7**, infine, prevede che **entro 24 mesi** dall'entrata in vigore **dell'ultimo dei decreti legislativi previsti** dalle disposizioni della legge in commento, nel rispetto dei principi e criteri direttivi indicati nel presente articolo e secondo le modalità procedurali quivi previste il Governo sia delegato ad adottare uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive o integrative dei decreti legislativi emanati.

Si ricorda che entro 12 mesi dalla scadenza del termine di cui al comma 7 l'articolo 9 delega il Governo ad adottare uno o più decreti legislativi per la codificazione delle disposizioni legislative vigenti e che nei 12 mesi successivi all'entrata in vigore dei

citati decreti legislativi di codificazione possano essere emanati decreti legislativi correttivi.

Si rileva pertanto come il processo normativo sia particolarmente articolato: successivamente all'emanazione dei decreti legislativi previsti in diretta attuazione dalla presente legge potranno essere emanate, entro 18 mesi dall'entrata in vigore della stessa, norme di coordinamento formale e sostanziale delle disposizioni ivi contenute, entro 24 mesi dall'entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi adottati potranno essere disposte integrazioni e correzioni dei medesimi. Entro 12 mesi dalla scadenza del citato termine di 24 mesi, saranno adottati uno o più decreti legislativi di codificazione e, infine, entro un anno dall'entrata in vigore di questi ultimi, potranno essere emanati decreti integrativi o correttivi degli stessi.

## Articolo 2

*(Principi e criteri direttivi per la revisione  
del sistema di imposizione personale sui redditi)*

L'articolo 2 reca i principi e i criteri direttivi concernenti la revisione del sistema di imposizione personale sui redditi. Si prevede anzitutto la **progressiva e tendenziale evoluzione del sistema** verso un **modello duale**, ovvero che preveda la sottoposizione di alcuni redditi a imposizione proporzionale, mentre la restante parte verrebbe assoggettata a imposta progressiva. In particolare, le norme in esame prevedono l'applicazione di una aliquota **proporzionale** ai redditi derivanti dall'impiego del **capitale** e ai redditi direttamente **derivanti dall'impiego del capitale nelle attività di impresa e di lavoro autonomo**, condotte da soggetti diversi da quelli a cui si applica l'imposta sul reddito delle società - Ires. Alle **restanti tipologie di reddito verrebbe invece applicata la tassazione progressiva (Irpef)**, la cui riforma dovrebbe prevedere una **riduzione graduale delle aliquote medie effettive e delle variazioni eccessive delle aliquote marginali effettive**. Si dispone anche il **riordino delle deduzioni e delle detrazioni vigenti** e l'armonizzazione dei **regimi di tassazione del risparmio**, per contenere l'elusione dell'imposta.

L'imposta sul reddito delle persone fisiche – Irpef è regolata dal Testo unico delle imposte sui redditi (DPR 22 dicembre 1986 n. 917) e si applica sui redditi che rientrano in alcune categorie individuate dalla legge (redditi fondiari, redditi di capitale, redditi di lavoro dipendente, redditi di lavoro autonomo, redditi di impresa, redditi diversi). Si tratta di una **imposta progressiva**, in quanto colpisce il reddito con aliquote che dipendono dagli scaglioni di reddito. Il reddito imponibile e l'imposta da versare sono determinati, rispettivamente, al netto degli oneri deducibili e delle detrazioni per oneri.

Al momento vi sono **cinque scaglioni** di reddito con le seguenti aliquote:

- fino a 15.000 euro, 23%;
- da 15.000,01 a 28.000 euro, 27%
- da 28.000,01 a 55.000 euro, 38%
- da 55.000,01 a 75.000 euro, 41%
- oltre 75.000 euro, 43%.

La progressività dell'imposta è altresì garantita dalla presenza di un complesso sistema di **detrazioni e deduzioni**, stratificatosi nel tempo. A tale sistema occorre altresì aggiungere le **addizionali regionali e comunali all'Irpef**, che si applicano al reddito complessivo determinato ai fini Irpef e devono essere versate se, per l'anno di riferimento, risulta dovuta l'Irpef.

Con riferimento specifico **all'unità impositiva**, il sistema Irpef italiano dal 1976 è basato sul **reddito individuale**. Altri Paesi utilizzano correttivi finalizzati a considerare in modo più compiuto il nucleo familiare (come lo *splitting* – utilizzato in Germania, Irlanda e USA – o il quoziente familiare, utilizzato in Francia). È prevista

una *no tax area* derivante dall'applicazione delle diverse detrazioni per lavoro dipendente o pensione o da lavoro autonomo, che sono decrescenti al crescere del reddito. Per ulteriori dettagli sull'Irpef si rinvia al [dossier](#) sulla tassazione in Italia.

La **lettera a) del comma 1**, alinea, prevede anzitutto la **progressiva e tendenziale evoluzione del sistema** verso un **modello** compiutamente **duale**.

Il modello di *comprehensive income tax - CIT* prevede l'inclusione di tutti i redditi nella base imponibile sottoposta a tassazione progressiva, cui si contrappone il modello *dual income tax – DIT*, o **duale**, che prevede l'esclusione dalla base imponibile (soggetta a imposizione progressiva) di alcune tipologie di redditi (finanziari, da locazione, ecc.) sottoposte invece a imposizione proporzionale.

Come [evidenziato dai soggetti auditi](#) nel corso dell'indagine conoscitiva delle Commissioni riunite di Camera e Senato, il sistema italiano si colloca sostanzialmente nel modello duale; d'altro canto, è stato evidenziato come l'**ordinamento italiano** sembri invece, ormai da anni, aver imboccato la via di un **sistema** non duale, ma **plurale**, con una molteplicità di trattamenti fiscali differenziati soggetti ad aliquota proporzionale e tutti diversi tra loro, accanto ad un'imposta speciale progressiva sui redditi di lavoro (soprattutto dipendente) e sulle pensioni.

Nel [documento conclusivo dell'indagine](#), le Commissioni evidenziano come tale situazione costituisca una delle principali fonti di incertezza e complessità del nostro sistema tributario, determinandone la natura sostanzialmente ibrida rispetto ai modelli teorici di imposizione sul reddito e alimentando asistematicità e precarietà del quadro complessivo, disuguaglianza, inefficienza, disincentivi al lavoro e ostacoli alla produzione. Inoltre, la crescente estensione dei regimi di tassazione sostitutiva determina un carico fiscale diseguale tra le varie fonti di reddito, generando una violazione del principio di equità orizzontale e incidendo negativamente sulla capacità redistributiva dell'imposta, anche in considerazione della mancata applicazione a tali redditi delle addizionali comunali e regionali. Le medesime Commissioni ricordano altresì che ricondurre il sistema italiano al modello CIT, a fronte di vantaggi in termini di equità orizzontale, presenterebbe numerose conseguenze di tipo economico e politico, in quanto implicherebbe l'incremento anche sostanziale della tassazione su diverse categorie reddituali.

Di conseguenza esse concordano sulla circostanza per cui il **sistema di imposizione sul reddito** dovrebbe evolvere verso un **modello tendenzialmente duale**, senza pregiudicare *ex-ante* i regimi cedolari esistenti la cui aliquota sia attualmente inferiore al livello della prima aliquota Irpef nel nuovo regime, in quanto si ritengono possibili **interventi perequativi** in relazione alla determinazione della base imponibile, tali da rendere costante l'imposta netta.

Più compiutamente, in relazione al modello **duale**, viene poi specificato (**n. 1) della lettera a)**) che la riforma si **impronta all'applicazione della medesima aliquota proporzionale di tassazione ai redditi derivanti dall'impiego del capitale**, anche **nel mercato immobiliare**, nonché ai **redditi direttamente derivanti dall'impiego del capitale nelle attività di impresa e di lavoro**



**autonomo** condotte da **soggetti diversi** da quelli a cui si applica l'imposta sul reddito delle società (**Ires**).

Al riguardo, si fa presente che – come ricordato *supra* – il sistema dell'Irpef al momento prevede **cinque scaglioni** di reddito e altrettante aliquote, in cui la più **bassa è al 23%** e la più alta al 43%.

Accanto al sistema generale dell'Irpef, esistono in Italia alcune ipotesi di tassazione proporzionale (cd. *flat tax* nel dibattito politico: letteralmente “tassa piatta” calcolata come percentuale costante) che consiste nell'imposizione **fiscale non progressiva, basata su una aliquota fissa**, al netto di eventuali deduzioni fiscali o detrazioni. Tale modalità di tassazione si applica ad alcuni redditi da lavoro, di impresa e, in linea generale, ai redditi di capitale.

Attualmente sono assoggettate a Irpef le cd. **rendite finanziarie** percepite da **persone fisiche**, che nella disciplina del TUIR sono riconducibili alle due categorie dei **redditi di capitale** (ovvero che derivano dall'investimento in capitali: dividendi, interessi e altri proventi analoghi) e dei **redditi diversi** (plusvalenze e minusvalenze derivanti da transazioni su azioni, su titoli rappresentativi di capitale d'impresa e altri prodotti), categorie reddituali autonome e distinte che non possono formare oggetto di compensazione tra di loro. In linea generale, l'aliquota dell'imposizione su tali redditi è proporzionale (*flat*) ed è **pari al 26%** (misura così stabilita, da ultimo, dal decreto-legge n. 66 del 2014). Secondo il tipo di reddito oggetto di imposizione, si applica la ritenuta a titolo di imposta o l'imposta sostitutiva. Sfuggono a tale aliquota i proventi derivanti tra l'altro da: titoli di Stato, risparmio postale e interessi dei *project bond* (tassati al 12,5%); piani di risparmio a lungo termine o PIR (esenti, se mantenuti per 5 anni); partecipazione qualificata detenuta da un titolare di reddito di impresa; partecipazione a Organismi di Investimento Collettivo del Risparmio, se la quota di partecipazione è superiore al 5% (tassati in Irpef). Per ulteriori informazioni si rinvia al [dossier di documentazione](#) sulla tassazione in Italia.

Con riferimento al **mercato immobiliare**, si segnala che al fine di incoraggiare l'emersione di base imponibile il legislatore ha progressivamente ampliato l'operatività della cd. **cedolare secca sui redditi derivanti dalle locazioni immobiliari**, che consente di optare per un'imposta sostitutiva ad aliquota unica (*flat*), in luogo delle ordinarie regole Irpef (con scaglioni e aliquote differenziate).

Il regime agevolato consente di applicare ai redditi derivanti da locazione (ai sensi del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23) **un'imposta sostitutiva del 21%, ovvero ad aliquota minore**, in presenza di alcune condizioni di legge. Anche in tal caso, si rinvia al [dossier di documentazione](#) sulla tassazione in Italia per ulteriori dettagli.

Di conseguenza nel sistema attuale l'aliquota *flat* sui redditi derivanti dall'impiego di capitale, anche nel mercato immobiliare, è prossima alla prima aliquota Irpef, sebbene non coincidente con essa.

Nel [documento conclusivo dell'indagine conoscitiva](#) sopra citata, le Commissioni hanno ritenuto che nel nuovo sistema, il livello delle **aliquote sui redditi da capitale** (nonché degli regimi sostitutivi **cedolari**) dovrebbe essere **sufficientemente prossimo all'aliquota applicata al primo scaglione Irpef**, con l'eccezione del regime forfettario per il lavoro autonomo.

**Il n. 2 della lettera a)** dispone che il sistema sia improntato **all'applicazione dell'imposta sui redditi delle persone fisiche (Irpef) ai redditi diversi da**

**quelli sopra elencati.** Si chiarisce che l'Irpef venga revisionata secondo i principi di cui alla lettera *b*).

La modifica dell'Irpef è finalizzata a **garantire** il rispetto del principio di **progressività (lettera *b*) del comma 1** con i seguenti due obiettivi:

- 1) **ridurre gradualmente le aliquote medie effettive** derivanti dall'applicazione dell'Irpef, anche al fine di **incentivare l'offerta di lavoro** e la **partecipazione al mercato del lavoro**, con particolare riferimento ai **giovani** e ai **secondi percettori di reddito**, nonché **l'attività imprenditoriale e l'emersione degli imponibili**;
- 2) **ridurre gradualmente le variazioni eccessive delle aliquote marginali effettive** derivanti dall'applicazione dell'Irpef.

Come evidenziato nel [corso dell'indagine conoscitiva](#), la combinazione dei vari elementi di definizione della base imponibile e dell'imposta personale, del sistema dei contributi sociali e delle regole di erogazione dei trasferimenti determina il livello e l'andamento delle **aliquote medie effettive (ovvero l'incidenza del prelievo sul reddito complessivo)** e delle **aliquote marginali effettive (intese come il prelievo sulle unità di reddito aggiuntivo)**.

È emerso altresì, nel corso delle audizioni, che tali elementi influiscono sull'offerta di lavoro, sull'evasione e sul lavoro irregolare.

In particolare, è stato rilevato che la tassazione ottimale del reddito richiederebbe, in termini di teoria economica, una forma ad U dell'andamento delle aliquote marginali effettive in relazione all'aumentare del reddito imponibile. Idealmente, infatti, la struttura delle aliquote marginali effettive dovrebbe essere tale da determinare basse aliquote per le fasce di reddito medio, dove si concentrano la maggior parte dei contribuenti e dove, pertanto, gli effetti distorsivi della tassazione sono più inefficienti. Le aliquote marginali dovrebbero salire per le fasce di reddito più alte, in modo da supportare la redistribuzione con il minimo livello di distorsione delle scelte individuali, data la scarsa numerosità di contribuenti in tale fascia. Per quanto riguarda le fasce di reddito più basse, la teoria economica della tassazione prevede idealmente elevate aliquote marginali, dovute non già all'elevato prelievo, bensì al graduale venir meno delle forme di sostegno previste dal sistema. Per questi contribuenti, in corrispondenza di elevate aliquote marginali, il carattere equo del sistema di tassazione sarebbe garantito da basse aliquote medie. A causa delle alte aliquote marginali effettive, tuttavia, i contribuenti delle fasce di reddito più basse potrebbero ritrovarsi nella c.d. "trappola della povertà". Un possibile rimedio può essere rappresentato da specifiche detrazioni per lavoratori a basso reddito. Tali detrazioni, via via più diffuse a livello internazionale, fanno parte di una struttura ottimale della tassazione e consentirebbero di ridurre il costo del lavoro e di creare posti di lavoro per i lavoratori meno qualificati ([Fondo monetario internazionale](#)).

Il [documento conclusivo approvato dalle Commissioni parlamentari](#) afferma che **la struttura dell'Irpef vada sostanzialmente ridefinita**, in accordo con gli obiettivi generali di semplificazione e stimolo alla crescita, adottando in particolare i seguenti obiettivi specifici:

- 1) l'**abbassamento dell'aliquota media effettiva** con particolare riferimento ai contribuenti nella fascia di reddito 28.000-55.000;
- 2) la **modifica della dinamica delle aliquote marginali effettive**, eliminando le discontinuità più brusche.

È specificato come la modalità attraverso cui raggiungere questi obiettivi sia da individuare in un deciso intervento semplificatore sul combinato disposto di scaglioni, aliquote e detrazioni per tipologia di reddito, incluso l'assorbimento degli interventi del 2014 e del 2020 riguardanti il lavoro dipendente; una opzione alternativa, meno preferita, è l'adozione di un sistema ad aliquota continua con particolare riferimento alle fasce di reddito medie. Inoltre dovrebbe essere prevista l'introduzione di un minimo esente senza obbligo di dichiarazione per i contribuenti che si collocano sotto la relativa soglia. Tale minimo esente dovrebbe preferenzialmente essere inteso come una maxi-deduzione a valere su tutta la distribuzione dei redditi (o su parte di essa) adeguando corrispondentemente il livello delle aliquote; in tal caso, la Commissione concorda che questo livello di minimo esente sia maggiorato in caso di lavoratori di età inferiore ai 35 anni. In subordine, qualora il costo di questo intervento dovesse risultare incompatibile con gli equilibri di finanza pubblica, dovrebbe essere introdotto con la sola finalità di ridurre il carico burocratico sui contribuenti; in tal caso, il vantaggio fiscale nei confronti dei lavoratori *under 35* potrebbe assumere la forma di una maggiorazione della deduzione in forma fissa per lavoro dipendente, che dovrebbe sostituire l'attuale decrescente detrazione. Si ritiene necessario altresì tenere conto delle casistiche imposte dai trattati internazionali contro le doppie imposizioni.

Si specifica inoltre la necessità di considerare la modifica degli istituti che disincentivano l'offerta di lavoro, con riferimento al margine estensivo del secondo percettore di reddito (in particolare la detrazione per il coniuge a carico) e l'introduzione di specifici incentivi in tal senso, al fine di sfruttare la maggiore elasticità dell'offerta di lavoro del secondo percettore di reddito all'interno del nucleo familiare. A tal proposito, si propone di considerare l'introduzione di una tassazione agevolata per un periodo predefinito in caso di ingresso al lavoro del secondo percettore di reddito, il cui ammontare sia congruamente superiore alla detrazione per familiare a carico.

La **lettera c) del comma 1** prevede che la riforma implichi il riordino delle **deduzioni dalla base imponibile** e delle **detrazioni dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche**, tenendo conto della loro **finalità** e dei loro **effetti sull'equità e sull'efficienza dell'imposta**.

Per quanto concerne le **spese fiscali** relative al **consumo di particolari beni o servizi**, le [Commissioni parlamentari](#) ritengono indispensabile che il disegno di legge delega contenga le necessarie premesse per una azione volta al raggiungimento dei seguenti obiettivi:

- a) una riduzione della loro numerosità;
- b) una semplificazione del sistema.

Le modalità attraverso cui raggiungere i sopra citati obiettivi sono così individuate:

- a) eliminazione di quelle spese fiscali il cui beneficio pro-capite medio (ovvero il numero di beneficiari) sia inferiore ad una soglia appositamente determinata;

b) passaggio (completo o parziale) del complesso delle agevolazioni sul lato delle uscite pubbliche, istituendo un meccanismo volontario di erogazione diretta del beneficio – a fronte del pagamento con strumenti tracciabili – con l'ausilio degli strumenti tecnologici a disposizione.

Con la lettera *d*) del comma 1 si intende **armonizzare i regimi di tassazione del risparmio**, tenendo conto dell'obiettivo di **contenere gli spazi di elusione dell'imposta**.

Rinviando a quanto già detto in precedenza sulla tassazione delle rendite finanziarie, si ricorda che [nel corso delle audizioni](#) è emersa l'istanza di armonizzare il prelievo fiscale sul risparmio; inoltre, per riordinare e razionalizzare il sistema e fornire un maggior stimolo alla crescita, le [Commissioni parlamentari](#) auspicano la creazione di un'unica categoria di "redditi finanziari", nonché l'unificazione del criterio e la modifica della tassazione della previdenza complementare.

Le Commissioni al riguardo ricordano che i redditi da capitale (art. 44 TUIR) ricomprendono la remunerazione dell'impiego del risparmio, vale a dire interessi e dividendi, mentre i redditi diversi di natura finanziaria (art. 67, comma 1, lettere da c) a *c-quinquies*) del TUIR) ricomprendono le plusvalenze derivate dalla negoziazione delle attività finanziarie, nonché i prodotti derivati. Mentre i redditi da capitale sono tassati al lordo (sia delle spese sia delle minusvalenze), i redditi diversi di natura finanziaria sono tassati al netto di entrambe le componenti (le minusvalenze eccedenti sono deducibili dalle plusvalenze entro i quattro periodi di imposta successivi a quello di realizzo).

A parere delle Commissioni, tale situazione genera notevoli distorsioni che pregiudicano l'efficienza del mercato dei capitali e non sono coerenti con un'impostazione pro-crescita, specie in considerazione dell'impossibilità di compensare le componenti di reddito positive di una categoria (interessi) con quelle negative di un'altra (le minusvalenze) e, soprattutto, in quanto si **corre il rischio di incentivare comportamenti elusivi**, come l'utilizzo di derivati, per trasformare i redditi da capitale in plusvalenze, a cui il contribuente può applicare minusvalenze. Infine, la situazione vigente incentiva implicitamente gli investimenti privi di rischio (quelli che proteggono il capitale da possibili minusvalenze ma che lo remunerano con un interesse modesto ma ragionevolmente sicuro), quando invece un'impostazione pro-crescita dovrebbe quantomeno essere neutrale rispetto a investimenti maggiormente in grado di convogliare il risparmio privato nell'economia reale.

Le Commissioni rammentano che al momento il nostro ordinamento prevede tre diversi regimi per il trattamento fiscale dei redditi diversi di natura finanziaria:

- il regime della dichiarazione: il contribuente applica direttamente l'imposta sostitutiva nella dichiarazione relativa al periodo di imposta in cui si è verificato il realizzo della plusvalenza;
- il regime del risparmio amministrato: l'intermediario con cui il contribuente ha un rapporto stabile applica alla fonte l'imposta sostitutiva nel momento del realizzo delle plusvalenze;
- il regime del risparmio gestito, destinato agli intermediari che prestano il servizio di gestione individuale di portafogli. Questo regime ha due particolarità: *a*) permette, a differenza degli altri, la compensazione con i redditi da capitale

realizzati; *b*) determina la base imponibile sulla base del risultato maturato (e non realizzato), vale a dire la differenza tra il valore del patrimonio gestito al termine di ciascun anno solare e il valore dello stesso patrimonio all'inizio del medesimo anno.

**Le Commissioni al riguardo raccomandano l'accorpamento delle categorie** dei redditi da capitale e dei redditi diversi in un'unica categoria, da denominare redditi finanziari, prevedendo contestualmente gli opportuni presidi per evitare elusioni attraverso la realizzazione strumentale di minusvalenze; **l'estensione al risparmio gestito del criterio di determinazione della base imponibile sulla base dei risultati realizzati**; l'applicazione alla previdenza complementare del **modello che prevede l'esenzione dall'imposta sostitutiva sul risultato netto maturato**, considerando al contempo la modifica del regime di tassazione per la fase di erogazione delle prestazioni.

Il **comma 2** chiarisce che, nell'applicazione del comma 1, lettera *b*), si intendono per **aliquote medie e marginali effettive** quelle derivanti dall'applicazione dell'Irpef **senza tenere conto né dei regimi sostitutivi né delle detrazioni diverse da quelle per tipo di reddito**.

Come ribadito già in premessa, l'attuale assetto dell'imposta personale sul reddito in Italia è basato su un sistema progressivo ad aliquote crescenti per scaglioni di reddito. Tale sistema è integrato da **detrazioni di imposta specifiche per le principali tipologie di contribuenti** (dipendenti, pensionati, autonomi) decrescenti al crescere del reddito, che contribuiscono a definire il grado di progressività complessivo del sistema e garantiscono l'esenzione dall'imposta dei redditi più bassi. Al predetto schema si affianca poi un **sistema di detrazioni di imposta per carichi familiari**, anch'esse decrescenti al crescere del reddito, che possono essere considerate parte integrante della struttura dell'Irpef, e un ampio ventaglio **di detrazioni e deduzioni con diverse finalità** che vanno dal ristabilire la capacità contributiva dell'individuo, a sostenere l'effettuazione di spese meritorie, a fornire incentivi a migliorare l'assetto degli immobili esistenti o di tipo settoriale e, in taluni casi, a contrastare l'evasione fiscale. La percentuale di detraibilità e i limiti massimi sono peraltro differenziati tra loro. L'applicazione di queste detrazioni, abbattendo l'imposta lorda, modifica ulteriormente l'aliquota media effettiva dell'imposta.

Per ulteriori informazioni si rinvia al paragrafo dedicato alle *tax expenditures* (cd. spese fiscali) nel [dossier di documentazione](#) sulla tassazione in Italia, nonché al  [riquadro specificamente dedicato alla struttura dell'Irpef](#).

Il **comma 3** dispone in ordine alla **copertura finanziaria delle modifiche Irpef volte alla riduzione delle aliquote medie e marginali** (di cui al comma 1, lettera *b*)) rinviando ai meccanismi disposti dalle norme di copertura (articolo 10, comma 2, alla cui scheda di lettura si rinvia).

Al riguardo si ricorda che **l'articolo 2 del disegno di legge di bilancio 2022** (A.S. 2448) dispone l'utilizzo, a decorrere dall'anno 2022, di **risorse pari a 8**

**miliardi di euro** annui a valere sulle risorse del Fondo pluriennale per la riduzione della pressione fiscale, indicando la finalizzazione delle citate risorse.

Le risorse del Fondo hanno l'obiettivo di ridurre la pressione fiscale sui fattori produttivi.

In particolare, il **comma 1** della disposizione menzionata destina le predette risorse alla **riduzione dell'imposta sui redditi delle persone fisiche con l'obiettivo di ridurre il cuneo fiscale sul lavoro e le aliquote marginali effettive**, da realizzarsi attraverso sia la **riduzione di una o più aliquote**, sia una revisione organica del sistema delle detrazioni per redditi da lavoro dipendente e del trattamento integrativo, nonché alla riduzione dell'Irap.

### **Articolo 3** *(Principi e criteri direttivi per la revisione dell'IRES e della tassazione del reddito di impresa)*

L'**articolo 3** reca la delega al Governo per l'adozione di norme finalizzate a **riformare l'imposizione sul reddito d'impresa**, secondo i principi e criteri direttivi della **coerenza con il sistema di imposizione personale**, della tendenziale **neutralità** rispetto alle forme dell'attività imprenditoriale della **semplificazione e razionalizzazione** dell'imposta dal punto di vista amministrativo, anche attraverso un rafforzamento del processo di **avvicinamento tra valori civilistici e fiscali** (le cui divergenze saranno oggetto di un processo di revisione complessiva).

In particolare, le **lettere a) e d) del comma 1** stabiliscono che la riforma sia volta a **realizzare un sistema di tassazione del reddito d'impresa coerente con il sistema di imposizione personale sui redditi di tipo duale previsto all'articolo 2** (vedi *supra*) e a perseguire la **tendenziale neutralità tra i diversi sistemi di tassazione delle imprese**, per limitare distorsioni di natura fiscale nella scelta delle forme organizzative e giuridiche dell'attività imprenditoriale.

Nell'ordinamento nazionale, l'imposizione diretta che grava sulle attività di impresa è dipendente dalla natura del soggetto passivo (persone fisiche o persone giuridiche) e dalla forma giuridica assunta dall'impresa (società di persone o di capitali). In linea generale, i **lavoratori autonomi e le imprese individuali sono assoggettati all'Imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF)**, mentre le **persone giuridiche sono assoggettate all'Imposta sul reddito delle società (IRES)**. Tale schema si applica con una rilevante eccezione, in quanto le società di persone sono incluse nell'ambito di applicazione dell'IRPEF.

Per imprese individuali e lavoratori autonomi con ricavi e compensi fino a 65.000 euro annui è previsto un **regime forfettario** di imposizione sostitutiva proporzionale, con un'aliquota agevolata del 15 per cento e imponibile determinato per approssimazione, applicando un coefficiente di redditività diverso a seconda del tipo di attività svolta. Non si applicano Irap, Iva e addizionali locali. In assenza dei requisiti per rientrare nel regime forfettario, le imprese minori ricadono nel cosiddetto **regime di contabilità semplificata**, il quale comporta una semplificazione nella tenuta delle scritture previste dal codice civile e, dal punto di vista fiscale, l'applicazione del sistema di scaglioni e aliquote IRPEF. Rientrano in tale regime le imprese individuali, le società di persone e gli enti non commerciali, con ricavi inferiori a 400.000 euro (per prestazioni di servizi) o 700.000 euro (per cessione di beni). L'imponibile è determinato in via generale sulla base del principio di cassa, con alcune componenti reddituali calcolate col principio di competenza. Al di **sopra di specifiche soglie di fatturato**, ovvero per le **imprese con alcune forme giuridiche**, nonché **per scelta del**

**contribuente**, l'ordinamento prescrive la **contabilità ordinaria**, a cui si applica di norma il sistema di scaglioni e aliquote IRPEF.

Qualora l'impresa rientri tra i **oggetti individuati dall'articolo 73 TUIR**, principalmente **società di capitali ed enti non residenti**, si applica **l'imposta sui redditi di impresa, IRES, con aliquota proporzionale e unica al 24 per cento** (salvo l'applicazione di addizionali previste dalla legge per specifiche categorie di imprese). Gli **utili distribuiti** ai soci delle società di capitali sono soggetti a **un prelievo del 43,76 per cento**, derivante dall'applicazione a monte dell'aliquota sul reddito d'impresa (24 per cento) e, a valle, della ritenuta del 26 per cento a titolo di imposta sostitutiva. **I redditi derivanti da attività finanziarie sono invece sottoposti ad un'aliquota del 26 per cento.**

Inoltre, gli utili delle società di persone sono soggetti a IRPEF (in base all'aliquota marginale del percettore) e, pertanto, sono caratterizzati da un trattamento fiscale differente rispetto ad altre forme di reddito derivanti da attività produttive.

Per ulteriori dettagli sull'IRES si rinvia al [dossier](#) sulla tassazione in Italia.

La **lettera b)** prevede che la riforma persegua la **semplificazione e razionalizzazione dell'IRES**. In particolare, i decreti delegati dovranno essere volti alla **riduzione degli adempimenti amministrativi** a carico delle imprese, anche attraverso un rafforzamento del processo di **avvicinamento tra valori civilistici e fiscali**, con particolare attenzione alla disciplina degli ammortamenti. Tale aspetto viene ulteriormente specificato dalla successiva **lettera c)** che prevede una complessiva **revisione della disciplina delle variazioni in aumento e in diminuzione apportate all'utile o alla perdita risultante dal conto economico per determinare il reddito imponibile**, al fine di adeguarla ai mutamenti intervenuti nel sistema economico, anche allineando tendenzialmente tale disciplina a quella vigente nei principali Paesi europei.

Nel corso degli anni, sono stati emanati numerosi provvedimenti normativi di **semplificazione** in ambito tributario, per una sintetica elencazione dei quali si fa rinvio al [dossier](#) sulla tassazione in Italia. Ciononostante, come [evidenziato dai soggetti auditati](#) nel corso dell'indagine conoscitiva delle Commissioni riunite di Camera e Senato, semplificare e razionalizzare il quadro normativo resta un obiettivo fondamentale per garantire certezza nell'applicazione delle norme e coerenza dell'impianto impositivo, nonché per assicurare che il sistema tributario sia percepito come equo, affidabile e trasparente, per ridurre l'elevato contenzioso in materia e per contrastare l'evasione. Nel [documento conclusivo dell'indagine](#), le Commissioni hanno rappresentato che la riforma del sistema fiscale debba essere guidata da due obiettivi fondamentali: crescita dell'economia e semplificazione del sistema tributario.

L'articolo in esame specifica che semplificazione, razionalizzazione e riduzione degli adempimenti devono essere perseguiti anche attraverso un rafforzamento del processo di avvicinamento tra valori civilistici e fiscali. I due concetti di **utile civilistico (utile risultante dal conto economico)** e di **utile da assoggettare ad imposta** (determinato apportando alle componenti economiche le **variazioni in aumento e in diminuzione** conseguenti dall'applicazione della disciplina tributaria)



divergono per specifiche ragioni che il Governo viene delegato a riconsiderare, anche alla luce dell'onere degli adempimenti conseguenti.

L'utile civilistico deriva dall'applicazione delle **norme dettate dal Codice civile in materia contabile**, le quali a loro volta sono integrate dai **principi contabili** italiani emanati dall'OIC (Organismo Italiano di Contabilità). Per alcune imprese è obbligatorio (e per altre opzionale) applicare i **principi contabili internazionali** in luogo di quelli nazionali. Diversamente l'**utile fiscale** è determinato applicando alle componenti economiche del bilancio le norme tributarie. La determinazione del reddito d'impresa segue le modalità previste dall'articolo 83 del D.P.R. n. 917 del 1986 (Testo unico delle imposte sui redditi - TUIR), che sancisce il **principio di derivazione del reddito d'impresa dal conto economico**: il reddito complessivo è infatti determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni recate dal Titolo II, Capo II, Sezione I del TUIR (articoli 81-116).

Alla base della distinzione tra risultato civilistico e risultato fiscale vi sono i diversi obiettivi che persegue la determinazione dei due risultati. In particolare, nell'ambito civilistico si applicano una serie di principi: **annualità, unità, universalità, veridicità, correttezza**, e anche "**prudenza**", ovvero il risultato di esercizio deve essere determinato evitando che sia sovrastimato, tenendo conto dei rischi e delle perdite potenziali. In ambito tributario il principio alla base della determinazione del reddito è riconducibile all'articolo 53 della Costituzione, ovvero al **principio di capacità contributiva**. Più precisamente, in base al principio di derivazione l'utile fiscale è comunque fondato sui principi che caratterizzano la redazione del bilancio civilistico e, tuttavia, l'esigenza di mettere in primo piano la capacità contributiva determina le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nel TUIR.

Per evidenziare alcune circostanze che danno luogo alle così dette differenze di bilancio, si possono citare ad esempio gli **oneri a deducibilità parziale**: spese per acquisto di autovetture, spese pasti e pernottamenti, spese di manutenzione ordinaria su beni di proprietà, spese di rappresentanza, telefonia. Per queste componenti negative è prevista una variazione in aumento dell'utile fiscale rispetto a quello civilistico sulla base di una percentuale di deducibilità o al superamento di una certa soglia. Altro caso è invece quello delle differenze temporanee, le quali invece tendono ad essere riassorbite nel tempo. Sostanzialmente si tratta di costi, la cui deducibilità fiscale è spalmata su diversi periodi di imposta. Un esempio sono le **quote di ammortamento**, ovvero le quote in cui viene suddiviso il costo sostenuto per l'acquisto di beni destinati a contribuire per più di un esercizio alla produzione del reddito d'impresa, affinché tale costo possa essere ripartito nell'arco di esercizi corrispondenti alla vita utile del bene. La disciplina civilistica è contenuta nell'articolo 2426 del Codice civile e nei relativi principi contabili, mentre quella fiscale nell'articolo 102 del TUIR. I due diversi sistemi di determinazione dell'ammortamento possono far sorgere **differenti valutazioni** con riferimento all'inizio della procedura di ammortamento, all'aliquota ridotta al primo anno di ammortamento fiscale, alla deduzione integrale dal reddito dei cespiti con un costo unitario inferiore a una certa soglia e alla durata del piano di ammortamento. La disciplina fiscale degli ammortamenti è stata negli ultimi anni oggetto di interventi volti a consentire alle imprese di aumentare i costi per l'acquisto

di determinati beni strumentali (e, dunque, la deducibilità dalle imposte dirette), in particolare i beni materiali e immateriali connessi agli investimenti e all'innovazione tecnologica (superammortamento, iperammortamento e credito d'imposta per le spese sostenute a titolo di investimento in beni strumentali nuovi). Per ulteriori dettagli su tali misure si rinvia al [dossier](#) sulla tassazione in Italia.

## Articolo 4

### *(Principi e criteri direttivi per la razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette)*

L'articolo 4 reca la delega al Governo per l'introduzione di norme per la razionalizzazione dell'IVA e delle accise sulla scorta dei seguenti principi e criteri direttivi: **semplificazione, contrasto dell'erosione e dell'evasione ed efficienza** per quanto riguarda l'IVA; **riduzione** progressiva delle emissioni di **gas climalteranti** e promozione dell'utilizzo di **fonti energetiche rinnovabili ed ecocompatibili** per quanto riguarda le accise.

In particolare, il **comma 1 delega il Governo** a introdurre, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, norme per la **razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e delle imposte indirette sulla produzione e sui consumi**, secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

a) razionalizzazione della struttura dell'imposta sul valore aggiunto con particolare riferimento al **numero e ai livelli delle aliquote e alla distribuzione delle basi imponibili** tra le diverse aliquote allo scopo di **semplificare la gestione e l'applicazione** dell'imposta, **contrastare l'erosione e l'evasione**, aumentare il grado di **efficienza** in coerenza con la disciplina europea armonizzata dell'imposta;

L'IVA è una **imposta armonizzata** a livello europeo (articolo 113 del [Trattato sul funzionamento dell'Unione europea](#) - TFUE), disciplinata dalla cosiddetta direttiva IVA ([direttiva 2006/112/CE](#)), che ha istituito il **Sistema comune d'imposta sul valore aggiunto**.

L'UE coordina e armonizza la legislazione sull'IVA e le accise al fine di assicurare che le variazioni nelle aliquote e nei sistemi di tassazione non alterino la concorrenza tra le imprese europee. Gli Stati membri applicano, nell'ambito del regime IVA, un'aliquota normale non inferiore al 15 per cento e, a titolo facoltativo, una o due aliquote ridotte unicamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi delle categorie elencate nell'allegato III della direttiva stessa (articolo 98). Le aliquote ridotte sono fissate ad una percentuale della base imponibile che non può essere inferiore al 5 per cento (articolo 99). Gli Stati membri che al 1° gennaio 1991, in conformità della legislazione comunitaria, accordavano esenzioni con diritto a detrazione o applicavano aliquote ridotte inferiori al 5% a beni e servizi diversi da quelli di cui all'allegato III, possono applicare l'aliquota ridotta o una delle due aliquote ridotte non inferiori al 5% (articolo 113). Alcuni paesi sono autorizzati ad applicare aliquote speciali su determinate forniture. Tali aliquote sono autorizzate per i paesi dell'UE che applicavano aliquote ridotte il 1° gennaio 1991. Le aliquote speciali intendevano essere una misura transitoria per agevolare il passaggio alle norme dell'UE sull'IVA introdotte con l'entrata in vigore del mercato interno (abolizione delle

barriere doganali) il 1° gennaio 1993, per poi essere abolite gradualmente. Vi sono 3 tipi di aliquote speciali per determinati beni e servizi: aliquota minima, aliquota zero, aliquota speciale.

In Italia l'**aliquota ordinaria** è determinata nella misura del **22 per cento**. L'ordinamento prevede inoltre **due aliquote ridotte** (di cui alla Tabella A allegata al [D.P.R. n. 633 del 1972](#)): una al **10 per cento** (che si applica, ad esempio, alle forniture di energia elettrica e gas - Tabella A, parte III del D.P.R. n. 633 del 1972) e una al **5 per cento** (che si applica, ad esempio, su alcuni prodotti alimentari e sulla cessione di beni ritenuti necessari per contrastare l'emergenza da Covid-19 - Tabella A, parte II-bis del D.P.R. n. 633 del 1972). Resta in vigore fino all'introduzione del regime definitivo previsto dalla direttiva IVA, infine, l'**aliquota minima al 4 per cento** (che si applica sui prodotti di primaria importanza quali, ad esempio, gli alimenti - Tabella A, parte II del D.P.R. n. 633 del 1972).

È attualmente in discussione presso il Consiglio la proposta di direttiva [COM/2018/020](#) final del Consiglio del 18 ottobre 2018 recante modifica della direttiva 2006/112/CE per la revisione della disciplina in materia di aliquote IVA. La direttiva dovrebbe consentire agli Stati membri una maggiore flessibilità nella individuazione dei beni da assoggettare ad aliquote ridotte anche inferiori al 5 per cento, ferma restando l'applicazione di un'aliquota media ponderata del 12 per cento. In particolare la proposta in discussione ipotizza che:

- gli Stati possano applicare due aliquote ridotte non inferiori al 5 per cento e, in aggiunta, un'aliquota ridotta inferiore a tale percentuale o una esenzione con diritto a detrazione dell'IVA versata nella fase precedente;
- una modifica in senso estensivo dell'attuale Allegato III della Direttiva IVA, che contiene l'elenco dei beni e servizi che possono essere assoggettati ad aliquote ridotte;
- l'aliquota ordinaria resti fissata ad una percentuale non inferiore al 15 per cento;
- gli Stati debbano garantire che l'aliquota media ponderata applica alle operazioni per le quali l'IVA non può essere detratta sia sempre superiore al 12 per cento.

Per approfondimenti si rinvia alla relativa [nota](#) del Servizio studi del Parlamento europeo.

Si segnala inoltre la proposta di direttiva del Consiglio [COM/2018/329](#) final che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda l'introduzione di misure tecniche dettagliate per il funzionamento del sistema dell'IVA definitivo per l'imposizione degli scambi tra Stati membri.

Per approfondimenti si rinvia alla relativa [nota](#) del Servizio studi del Parlamento europeo.

Secondo le stime presentate nella [Relazione sulla evasione fiscale e contributiva](#) allegata alla NADEF 2021, nell'intervallo 2016-2018 l'IVA è l'imposta **maggiormente evasa in Italia** con un **gap medio stimato pari a 34,4 miliardi** di euro. Nel 2018, tuttavia, si è registrata una riduzione del *gap* confermata anche dalla stima preliminare relativa all'anno 2019 di 27 miliardi di euro.

Secondo uno studio realizzato dalla Commissione europea ([Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2019 Final Report](#)) in termini

assoluti nel 2017 l'**Italia a livello europeo** continua a registrare **il maggior ammontare di IVA mancante** (circa 33,6 miliardi di euro) di tutti i Paesi membri EU, seguita da Germania (25 miliardi) e Regno Unito (19 miliardi) (**totale evasione EU:137 miliardi**).

- b) Adeguamento **in coerenza con lo *European Green Deal*** e la **disciplina europea armonizzata dell'accisa, delle strutture e delle aliquote della tassazione indiretta** sulla produzione e sui consumi dei prodotti energetici e dell'energia elettrica, con l'obiettivo di contribuire alla **riduzione progressiva delle emissioni di gas climalteranti** e alla **promozione dell'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili ed ecocompatibili**.

Anche le accise sono **imposte armonizzate a livello europeo**. La relativa struttura e misura si differenziano secondo la **tipologia di prodotto colpito** (a grandi linee, le accise gravano su alcolici, tabacchi e prodotti energetici). La struttura e le aliquote minime delle accise sono stabilite dalla normativa UE, mentre rimane **facoltà degli Stati membri innalzare la misura** delle aliquote. Attualmente, il regime generale delle accise è disciplinato dalla [Direttiva 2008/118/CE](#), la quale stabilisce il **regime generale** relativo alle accise gravanti, direttamente o indirettamente, sul consumo dei prodotti energetici ed elettricità, degli alcole e delle bevande alcoliche e dei tabacchi lavorati.

Nel [documento conclusivo](#) sull'indagine conoscitiva sulla riforma dell'IRPEF e altri aspetti del sistema tributario, la Commissione 6a del Senato e la Commissione VI della Camera auspicano che l'annunciato disegno di legge in materia fiscale contenga una specifica delega al Governo per la ridefinizione della disciplina Iva ai fini di una sua opportuna **semplificazione e di possibile riduzione dell'aliquota ordinaria** attualmente applicata.

Le Commissioni, inoltre, ritengono necessario racchiudere i Testi unici esistenti e le altre norme tributarie, dopo averli opportunamente trasformati da compilativi in innovativi al fine di poter recepire le auspiccate ulteriori semplificazioni, in un Codice Tributario che preveda, tra l'altro, un **Testo unico dell'IVA** e un **Testo unico in materia doganale, di accise e di giochi**.

Si rinvia al dossier sulla [tassazione in Italia](#) curato dai Servizi di documentazione di Camera e Senato per ulteriori dettagli relativi all'IVA e alle accise.

## Articolo 5

### *(Principi e criteri direttivi per il graduale superamento dell'IRAP)*

L'**articolo 5** delega il Governo, nell'ambito della revisione della tassazione personale sul reddito e dell'imposizione sul reddito d'impresa, a emanare uno o più decreti legislativi volti al **graduato superamento dell'Imposta regionale sulle attività produttive – Irap**, garantendo in ogni caso il **finanziamento del fabbisogno sanitario**.

Si ricorda preliminarmente che l'imposta regionale sulle attività produttive – Irap, disciplinata dal D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, è dovuta per l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata, diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. Soggetti passivi sono gli esercenti attività d'impresa e lavoro autonomo, operanti sia in forma individuale che associata, gli enti non commerciali privati nonché le amministrazioni ed enti pubblici. È un **tributo proprio derivato**, vale a dire un tributo istituito e regolato dalla legge dello Stato, il cui **gettito è attribuito alle regioni**, le quali devono, pertanto, esercitare la propria autonomia impositiva entro i limiti stabiliti dalla legge statale. Il gettito dell'Irap concorre, nella misura e nelle forme stabilite dalla legge, al finanziamento del Servizio sanitario nazionale.

L'Irap ha una base imponibile diversa da quella prevista *ex lege* per le imposte sui redditi: essa si applica infatti sul valore della produzione netta derivante dall'attività esercitata nel territorio della regione o provincia autonoma, calcolato in maniera differenziata in base alla tipologia dei soggetti e delle attività esercitate.

Essa è determinata applicando al valore della produzione netta le aliquote previste dalla normativa. In particolare, l'aliquota ordinaria è pari al 3,9 per cento. Sulle imprese bancarie e finanziarie essa grava nella misura del 4,65 per cento e, con riferimento al settore assicurativo, nella misura del 5,9 per cento.

Le Regioni e le Province autonome, con propria legge, hanno facoltà di variare le aliquote, differenziandole per settori di attività e per categorie di soggetti passivi. La disciplina dell'Irap è stata integrata dal D.Lgs. 6 maggio 2011, n. 68 - sul federalismo fiscale provinciale e regionale - che detta norme valide solo per le Regioni ordinarie, le quali possono ridurre le aliquote fino ad azzerarle, nonché disporre deduzioni dalla base imponibile nel rispetto della normativa dell'Unione europea e degli orientamenti giurisprudenziali della Corte di giustizia dell'Unione europea.

Tra i principali interventi legislativi volti alla riduzione del cd. cuneo fiscale si annoverano i provvedimenti che hanno inciso sulle deduzioni Irap, in particolare sulle componenti relative al costo del lavoro, in particolare disponendo (legge di stabilità 2015, n. 190 del 2014, estesa dalla successiva legge di stabilità 2016) l'integrale deducibilità dall'Irap del costo sostenuto per lavoro dipendente a tempo indeterminato.

Con riferimento alla cd. autonoma organizzazione Irap, presupposto per l'applicazione dell'imposta ai lavoratori autonomi, la legge di stabilità 2015 ha chiarito che non sussiste autonoma organizzazione ai fini Irap per i medici che abbiano sottoscritto specifiche convenzioni con le strutture ospedaliere per lo svolgimento della

professione ove percepiscano, per l'attività svolta presso dette strutture, più del 75 per cento del proprio reddito complessivo.

Si rinvia al [dossier](#) sulla tassazione in Italia e al [sito tematico del Dipartimento finanze del Ministero dell'economia e finanze](#) per ulteriori dettagli.

Più specificamente, **il comma 1** dell'articolo in esame dispone che nell'ambito della revisione dell'imposizione sui redditi personali (di cui all'articolo 2) e dell'imposizione sul reddito d'impresa (di cui all'articolo 3), il Governo è delegato ad emanare uno o più decreti legislativi per attuare un **graduale superamento dell'Irap**.

Nel corso dell'indagine conoscitiva sulla riforma dell'Irpef, una riforma o una radicale abolizione dell'Irap è stata proposta da numerosi soggetti auditi, nell'ottica della [revisione complessiva dei redditi d'impresa](#). In particolare, è stato sottolineato come la componente soggetta a tassazione ai fini Irap risulta in sostanza essere il reddito d'impresa, i cui presupposti impositivi sono simili a quelli degli altri tributi diretti alla tassazione della ricchezza prodotta: è stato dunque affermato che, in una logica di semplificazione, si potrebbe prevedere il **superamento dell'Irap contestualmente all'introduzione di una addizionale al reddito d'impresa**, dalla quale andrebbero **esentate le imprese non dotate di autonoma organizzazione**, oggi escluse dalla tassazione Irap.

L'istanza di **superamento dell'Irap** è specificamente **richiesta** nel [documento conclusivo](#) dell'indagine conoscitiva, nell'ottica di una semplificazione del sistema tributario, e all'interno di un complessivo quadro di riforma in cui valutare gli aspetti di redistribuzione del carico fiscale. Le Commissioni parlamentari in particolare raccomandano un **riassorbimento del gettito Irap nei tributi attualmente esistenti, preservando la manovrabilità da parte degli enti territoriali e il livello di finanziamento del servizio sanitario nazionale, senza caricare di ulteriori oneri i redditi da lavoro dipendente e assimilati**.

**Il comma 2** dell'articolo in commento dispone in ordine alla **copertura finanziaria** dell'intervento di superamento dell'Irap, cui dovrebbe provvedersi in base ai **meccanismi specificamente previsti dall'articolo 10, comma 2 del disegno di legge in esame** (alla cui scheda di lettura si rinvia).

Al riguardo si ricorda che **l'articolo 2 del disegno di legge di bilancio 2022** (A.S. 2448) dispone l'utilizzo, a decorrere dall'anno 2022, di **risorse pari a 8 miliardi di euro** annui a valere sulle risorse del Fondo pluriennale per la riduzione della pressione fiscale, indicando la finalizzazione delle citate risorse.

Le risorse del Fondo hanno l'obiettivo di ridurre la pressione fiscale sui fattori produttivi.

Il comma 1 del menzionato articolo individua una duplice destinazione delle risorse medesime: riduzione dell'Irpef e **riduzione dell'aliquota dell'imposta regionale sulle attività produttive**.

Viene infine previsto che (**comma 3**) il superamento graduale dell'Irap deve essere attuato mediante meccanismi normativi che **garantiscono** in ogni caso **il finanziamento del fabbisogno sanitario**.

Al riguardo si ricorda che il fabbisogno sanitario, nella sua componente indistinta (diversa dalla quota “vincolata” al perseguimento di determinati obiettivi sanitari), è finanziato, tra l'altro, dalla **fiscalità generale delle Regioni** (ai sensi del D.Lgs. n. 56 del 2000) e, tra l'altro, dalla componente di **gettito Irap destinata al finanziamento della sanità**. L'imposta è quantificata nella misura dei gettiti determinati dall'applicazione delle aliquote base nazionali, quindi non tenendo conto dei maggiori gettiti derivanti dalle manovre fiscali regionali eventualmente attivati dalle singole Regioni. Per ulteriori informazioni sul finanziamento del sistema sanitario si rinvia al [sito della documentazione parlamentare](#).



## Articolo 6

### *(Principi e criteri direttivi per la modernizzazione degli strumenti di mappatura degli immobili e la revisione del catasto dei fabbricati)*

L'articolo 6 reca la delega al Governo per l'adozione di norme finalizzate a **modificare il sistema di rilevazione catastale** degli immobili, prevedendo nuovi strumenti da porre a disposizione dei comuni e all'Agenzia delle entrate, atti a facilitare l'individuazione e **il corretto classamento degli immobili**. La norma indica altresì i principi e i criteri direttivi che dovranno essere utilizzati per l'**integrazione delle informazioni presenti nel catasto dei fabbricati** (da rendere disponibile a decorrere dal 1° gennaio 2026). In particolare tale integrazione dovrà attribuire all'unità immobiliare **un valore patrimoniale e una rendita attualizzata**, rilevati in base ai **valori di mercato**, anche attraverso **meccanismi di adeguamento periodico**. Per le unità immobiliari riconosciute di **interesse storico o artistico** sono, inoltre, da introdurre **adeguate riduzioni del valore patrimoniale medio ordinario** considerati i più gravosi oneri di manutenzione e conservazione. Tali **informazioni non dovranno essere utilizzate** per la determinazione della **base imponibile** dei tributi derivanti dalle risultanze catastali né, comunque, per finalità fiscali.

Il **comma 1** della disposizione reca i principi e criteri direttivi specifici volti a **modificare** la disciplina relativa al **sistema di rilevazione catastale** al fine di **modernizzare** gli strumenti di **individuazione e di controllo delle consistenze dei terreni e dei fabbricati**.

#### *Il Sistema catastale italiano*

Si ricorda che l'articolo 2 della [legge 11 marzo 2014, n. 23](#), in materia di revisione del sistema fiscale, delegava il Governo ad attuare con decreti legislativi una revisione della disciplina relativa al sistema estimativo del catasto dei fabbricati in tutto il territorio nazionale, attribuendo a ciascuna unità immobiliare il relativo valore patrimoniale e la rendita. La delega fiscale, il cui termine di esercizio è scaduto il 27 giugno 2015, è stata attuata solo parzialmente con riferimento alla ridefinizione delle competenze e del funzionamento delle commissioni censuarie, tramite il decreto legislativo n. 198 del 2014. Pertanto, come si leggerà nella ricostruzione normativa che segue, attualmente, il sistema estimativo catastale è fondato su una disciplina sostanzialmente risalente al 1939 ([legge 11 agosto 1939, n. 1249](#)). Per la consultazione dei principi e dei criteri direttivi per la determinazione del valore catastale previsti dalla menzionata legge delega nonché di alcune proposte di riforma del catasto si rinvia al documento [Per una riforma della fiscalità immobiliare equità, semplificazione e rilancio del settore](#) approvato dalla Commissione parlamentare di vigilanza sull'anagrafe tributaria.

In tale contesto giova menzionare che anche in ambito EU era stata segnalata la necessità di una riforma catastale: il [9 luglio 2019](#) il **Consiglio** all'interno delle raccomandazioni e dei pareri sulle politiche economiche, occupazionali e di bilancio degli Stati membri per il 2019 (per l'Italia: [COM \(2019\) 512 final](#)) **raccomandava all'Italia di riformare i valori catastali non aggiornati.**

Per una panoramica sui contenuti del sistema informativo catastale e del patrimonio cartografico, le caratteristiche e le procedure di aggiornamento delle banche dati, le iniziative progettuali e l'offerta di servizi a cittadini, professionisti e istituzioni, si veda il documento: [Il sistema catastale \(edizione 2021\) dell'Agenzia delle entrate](#). Nel testo citato è presente anche una dettagliata ricostruzione degli strumenti utilizzati ai fini della mappatura degli immobili. In sintesi si ricorda che il catasto italiano, inventario dei beni immobili presenti nel territorio nazionale, è stato realizzato attraverso la costituzione di **due successivi distinti sub-sistemi**: il primo - denominato **Catasto Terreni** - comprendente l'elenco di tutti i terreni di **natura agricola ovvero comunque ineditati**, il secondo - denominato **Catasto Edilizio Urbano** - costituito dalle costruzioni **di natura civile, industriale e commerciale**. La formazione del Catasto Terreni, disposta con la legge 1° marzo 1886, n. 3682, è stata completata nel 1956. Il regolamento per la conservazione del Catasto Terreni è stato approvato con regio decreto 8 dicembre 1938, n. 2153. Il Catasto Terreni è di tipo **geometrico-particellare**, poiché recante informazioni sia sulla **natura geometrica (topografia - forma e consistenza)** che sulle **caratteristiche tecnico-economiche** (caratteristiche tecnico-fisiche e redditi) dell'elemento minimo inventariato e rappresentato in mappa, costituito dalla particella catastale.

La formazione del Catasto Edilizio Urbano, successiva a quella del Catasto Terreni, fu disposta con la legge 11 agosto 1939, n. 1249. Il relativo regolamento di attuazione è stato approvato con decreto del Presidente della Repubblica 1° dicembre 1949, n. 1142. Il **Catasto Edilizio Urbano** è entrato in conservazione, con regole unitarie in tutto il territorio dello Stato, dal 1° gennaio 1962. Il Catasto dei Fabbricati, istituito con l'emanazione del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557 è l'evoluzione del Catasto Edilizio Urbano; si occupa di tutte le costruzioni, sia urbane che rurali. Nell'archivio censuario del Catasto Edilizio Urbano sono registrati **dati di natura tecnico-fisica, giuridica ed economica, associati a ogni unità immobiliare urbana**. In sintesi tali dati sono:

- identificazione catastale;
- indirizzo;
- [categoria](#) (informazione codificata, connessa alla destinazione d'uso dell'unità immobiliare urbana, che fa riferimento a un quadro generale di qualificazione che comprende differenti categorie organizzate in 5 gruppi identificati con le lettere A - funzioni residenziali e uffici, B - funzioni pubbliche, C - funzioni commerciali e pertinenze, D - funzioni industriali e commerciali speciali ed E - funzioni di interesse collettivo: Vengono censiti anche i beni comuni non censibili che sono strumentali all'utilizzo delle unità immobiliari urbane, inoltre sono censite, per finalità inventariali civilistiche, con categorie "fittizie" del gruppo F, senza attribuzione di rendita catastale);
- classe di redditività (espressa solo per le unità immobiliari censite in una delle categorie dei gruppi A, B e C, è una indicazione codificata, che esprime differenti livelli di potenzialità reddituale);

- consistenza (espressa in modo differente in relazione alla categoria di censimento dell'unità immobiliare urbana. Per le unità censite nelle categorie del gruppo A è espressa in numero di vani utili. Per le unità censite nelle categorie del gruppo B è espressa in metri cubi, mentre per quelle censite nelle categorie del gruppo C, è espressa in metri quadrati di superficie netta. Per le unità censite nelle categorie dei gruppi D ed E, la consistenza non è espressa. In aggiunta ai dati di consistenza originariamente previsti dalla legge istitutiva del Catasto Edilizio Urbano, con riferimento a quanto previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 138, per le unità censite nelle categorie afferenti ai gruppi A, B e C, è stata determinata anche la consistenza in metri quadrati di superficie lorda sviluppata);
- rendita catastale (definita come il reddito ordinario **potenzialmente ritraibile** dall'unità immobiliare urbana, calcolato al netto delle spese ordinarie di conservazione e perdite eventuali ed al lordo delle imposte).

In sintesi il sistema estimativo del catasto edilizio urbano prevede per le unità immobiliari censite nelle categorie dei **gruppi** A, B e C, l'individuazione di una o più **classi** di redditività (operazione definita di classificazione), dove tra una classe e la successiva la variazione di redditività risulta, di norma, non inferiore al 15 per cento, e successivamente la determinazione delle **tariffe d'estimo** da associare a ogni categoria e classe presente. La metodologia di determinazione della **rendita catastale** di ogni unità censita si completa attraverso l'attribuzione del "classamento", che consiste nell'associare a ogni unità la categoria e la classe più pertinenti tra quelle presenti nel prospetto di qualificazione e classificazione del comune in cui è ubicata, tenuto conto dei caratteri posizionali e tipologico-edilizi dell'immobile, nel determinarne la consistenza (in vani, metri quadri o metri cubi in relazione alla categoria di censimento) e, successivamente, nel **moltiplicare la tariffa d'estimo accertata per la consistenza dell'unità immobiliare urbana**.

Nel tempo si sono avuti alcuni tentativi di intervento normativo sulla disciplina che non sono stati tuttavia portati a termine (ad esempio: la proposta di legge delega per il riordino della tassazione dei redditi di capitale, della riscossione e accertamento dei tributi erariali, del catasto dei fabbricati, nonché per la redazione di testi unici delle disposizioni sui tributi statali [A.C. n. 1762](#), oltre alla citata legge delega 11 marzo 2014, n. 23) o che hanno inciso solo su specifici aspetti come [l'articolo 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662](#) che stabilisce che fino all'entrata in vigore delle nuove tariffe d'estimo le rendite catastali urbane sono rivalutate del 5 per cento ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili e di ogni altra imposta.

Una **revisione parziale del classamento** è stata invece disciplinata dalla legge finanziaria del 2005 (legge 30 dicembre 2004, n. 311) che, all'art. 1, comma 335, ha previsto la possibilità, per i comuni, di chiedere all'Amministrazione catastale la revisione parziale del classamento degli immobili. L'Agenzia, una volta accertata la sussistenza dei presupposti (l'esistenza di almeno tre microzone catastali nel comune e lo scostamento fra valore medio di mercato e quello medio catastale maggiore o minore almeno del 35% rispetto all'analogo rapporto riferito all'insieme delle microzone comunali), avvia l'attività di riclassamento e revisione delle rendite catastali. La revisione, che può modificare la categoria e la classe dell'unità immobiliare, comporta anche la variazione della rendita catastale che viene successivamente notificata ai soggetti intestatari mediante avvisi di accertamento. I comuni che hanno richiesto all'Agenzia la revisione parziale del classamento sono 17

(tra cui Roma, Milano, Ferrara, Perugia, Bari, Lecce). Le microzone revisionate nelle 17 città sono state complessivamente 38, per un totale di 418.118 unità immobiliari presenti. Le unità immobiliari urbane variate sono state 327.649 (circa il 78% di quelle ubicate nelle microzone anomale), cui è risultato un incremento della rendita catastale di oltre 183 milioni di euro.

In materia di classamento degli immobili l'Ufficio parlamentare di bilancio, nel [testo](#) presentato nel corso dell'audizione presso la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale il 20 ottobre 2021, ha rilevato che: "l'eccessiva ampiezza delle zone censuarie, che non riflette correttamente l'attuale eterogeneità del patrimonio immobiliare e l'obsolescenza della definizione delle categorie catastali sono proprio i principali fattori che condizionano la rappresentatività dell'attuale sistema di rendite rispetto ai valori patrimoniali reali".

La gestione delle banche dati catastali e lo svolgimento dei relativi servizi sono stati affidati all'Agenzia del Territorio, istituita con il decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300 che ha ereditato le competenze del Dipartimento del Territorio del Ministero delle Finanze. Da ultimo, l'Agenzia del Territorio, dal 1° dicembre 2012, è stata incorporata nell'Agenzia delle Entrate (art. 23-*quater*, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95).

La **lettera a)**, del comma 1, indica i **criteri e principi direttivi** attraverso i quali si dovrà modificare la disciplina del sistema di rilevazione catastale:

- prevedere **strumenti**, da porre a disposizione dei **comuni e dell'Agenzia delle entrate**, atti a facilitare e ad accelerare l'individuazione e, eventualmente, **il corretto classamento** delle seguenti fattispecie:
  - **gli immobili attualmente non censiti o che non rispettano la reale consistenza di fatto, la relativa destinazione d'uso** ovvero la categoria catastale attribuita;
  - **i terreni edificabili accatastati come agricoli**;
  - **gli immobili abusivi**, individuando a tale fine specifici incentivi e forme di valorizzazione delle attività di accertamento svolte dai comuni in questo ambito, nonché garantendo la trasparenza delle medesime attività;
- prevedere strumenti e modelli organizzativi che facilitino **la condivisione dei dati e dei documenti, in via telematica**, tra l'Agenzia delle entrate e i competenti uffici dei comuni nonché la loro coerenza ai fini dell'accatastamento delle unità immobiliari (**lettera b)**).

Nella Relazione illustrativa che accompagna il testo che il Governo sottolinea che la modifica dovrà prevedere strumenti da porre a disposizione dei comuni e all'Agenzia delle entrate, secondo il paradigma dell'**interoperabilità** dei rispettivi sistemi informativi, per facilitare e accelerare l'individuazione, anche attraverso metodologie innovative: degli immobili non censiti o che non rispettano la effettiva, reale consistenza o la relativa destinazione d'uso o la categoria catastale attribuita.

### *Stock immobiliare complessivo*

Nel [rapporto Statistiche catastali 2020](#) realizzato dall'Agenzia delle entrate si evidenzia che lo *stock* immobiliare censito negli archivi catastali italiani al 31.12.2020 consiste di quasi **76,5 milioni di immobili** o loro porzioni, di cui quasi **66 milioni sono censiti nelle categorie catastali ordinarie e speciali, con attribuzione di rendita**, circa 3,6 milioni sono censiti nelle categorie catastali del gruppo F, che rappresentano unità non idonee, anche se solo temporaneamente, a produrre ordinariamente un reddito (aree urbane, lastrici solari, unità in corso di costruzione o di definizione, ruderi) e circa 6,8 milioni sono beni comuni non censibili, cioè di proprietà comune e che non producono reddito, o unità ancora in lavorazione (circa 79 mila). Nel testo si evidenzia che **le attività di fotoidentificazione hanno fatto emergere oltre 1,2 milioni di unità immobiliari urbane non censite in catasto.**

Non considerando gli immobili che non producono reddito del gruppo F, i beni comuni non censibili e gli immobili in lavorazione, le unità immobiliari censite sono pari, come detto, a quasi 66 milioni, di cui la maggior parte è censita nel gruppo A (circa il 55%) e nel gruppo C (oltre il 42%), dove sono compresi, oltre ad immobili commerciali (negozi, magazzini e laboratori) anche le pertinenze delle abitazioni, ovvero soffitte, cantine, box e posti auto. La restante parte dello stock, il 3%, è costituita da immobili censiti nei gruppi a destinazione speciale (gruppo D: 2,5%), particolare (gruppo E: 0,2%) e d'uso collettivo (gruppo B: 0,3%). In termini di rendita catastale, la quota maggiore è ancora rappresentata dagli immobili del gruppo A e C, che corrispondono a quasi i 2/3 del totale. Le unità del gruppo D rappresentano, di contro, una rilevante quota di rendita del patrimonio immobiliare italiano, oltre il 28%, a fronte di una quota di solo il 2,5% in termini di numero di unità.

Il **comma 2 stabilisce** altresì che il Governo è delegato ad attuare, sempre attraverso i decreti legislativi di cui all'articolo 1, **un'integrazione delle informazioni** presenti nel **catasto dei fabbricati** in tutto il territorio nazionale, da rendere disponibile a decorrere dal **1° gennaio 2026**.

Sono quindi elencati i principi e criteri direttivi da seguire nell'esercizio della delega:

- prevedere che le **informazioni rilevate** secondo i principi di cui al presente comma **non siano utilizzate per la determinazione della base imponibile dei tributi** la cui applicazione si fonda sulle risultanze catastali **né, comunque, per finalità fiscali** (lettera a);
- attribuire a ciascuna unità immobiliare, oltre alla rendita catastale determinata secondo la normativa attualmente vigente, **anche il relativo valore patrimoniale e una rendita attualizzata in base, ove possibile, ai valori normali espressi dal mercato** (lettera b);
- **prevedere meccanismi di adeguamento periodico dei valori patrimoniali e delle rendite** delle unità immobiliari urbane, in relazione alla modificazione delle condizioni del mercato di riferimento e comunque non al di sopra del valore di mercato (lettera c);

- prevedere, per le unità immobiliari riconosciute **di interesse storico o artistico** (come individuate ai sensi dell'articolo 10 del Codice dei beni culturali e del paesaggio) **adeguate riduzioni del valore patrimoniale medio ordinario che tengano conto dei particolari e più gravosi oneri di manutenzione e conservazione** nonché del complesso dei vincoli legislativi rispetto alla destinazione, all'utilizzo, alla circolazione giuridica e al restauro di tali immobili. (lettera d);

Si ricorda che la sopra citata legge delega 11 marzo 2014, n. 23, stabiliva che per determinare il valore patrimoniale medio ordinario si sarebbero dovuti seguire, tra l'altro, tali parametri (per le unità immobiliari a destinazione catastale ordinaria):

- **un processo estimativo che utilizzasse il metro quadrato come unità di consistenza**, specificando i criteri di calcolo della superficie dell'unità immobiliare;
- **funzioni statistiche atte ad esprimere la relazione tra il valore di mercato, la localizzazione e le caratteristiche edilizie** dei beni per ciascuna destinazione catastale e per ciascun ambito territoriale anche all'interno di uno stesso comune;
- la previsione, per le **unità immobiliari riconosciute di interesse storico o artistico, di adeguate riduzioni** del valore patrimoniale e della rendita, alla luce dei più gravosi oneri di manutenzione e conservazione;
- **garantire l'invarianza del gettito delle singole imposte il cui presupposto e la cui base imponibile sono influenzati dalle stime di valori patrimoniali** e rendite, a tal fine prevedendo, contestualmente all'efficacia impositiva dei nuovi valori, la modifica delle relative aliquote impositive, delle eventuali deduzioni, detrazioni o franchigie, finalizzate ad evitare un aggravio del carico fiscale, con particolare riferimento alle imposte sui trasferimenti e all'imposta municipale propria (IMU), prevedendo anche la tutela dell'unico immobile non di lusso e tenendo conto, nel caso delle detrazioni relative all'IMU, delle condizioni socio-economiche e dell'ampiezza e della composizione del nucleo familiare, come rappresentate nell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE), anche alla luce dell'evoluzione cui sarà soggetto il sistema tributario locale fino alla piena attuazione della revisione prevista dalla disposizione.

La formulazione della delega in commento, a differenza di quanto previsto dalla legge delega del 2014, appena descritta, che faceva leva sull'adeguamento contestuale delle aliquote d'imposta al fine di assicurare l'invarianza del gettito fiscale, vieta di utilizzare **per la determinazione della base imponibile dei tributi** la cui applicazione si fonda sulle risultanze catastali **e, comunque, per finalità fiscali**, i dati acquisiti sulla base dell'attività prevista ai sensi delle lettere, b), c) e d) e sembra pertanto escludere la rilevanza di tali attività (anche in tal caso a differenza di quanto indicato nella legge delega n. 23 del 2014), ai fini della rilevazione della capacità contributiva.

In relazione all'applicazione del principio costituzionale di cui all'articolo 53, comma primo (capacità contributiva), con particolare riguardo all'individuazione degli indicatori di capacità contributiva nel settore immobiliare, si veda [l'apposito paragrafo](#)

del capitolo “[Principi di progressività e capacità contributiva nella giurisprudenza della Corte costituzionale](#)”.

## Articolo 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)*

L'**articolo 7** contiene i principi e i criteri direttivi che devono guidare il Governo nella riforma della fiscalità locale, sia nella sua componente personale, sia nella componente immobiliare, delegando in particolare il Governo ad attuare una **revisione delle addizionali comunali e regionali all'Irpef, sostituendo le vigenti addizionali con altrettante sovrainposte** (dunque applicabili al debito d'imposta e non, come nell'attuale sistema, alla base imponibile del tributo erariale).

La riforma deve concedere agli enti territoriali specifici margini di manovrabilità, con l'obiettivo di garantire un gettito corrispondente all'attuale (calcolato sulla media delle aliquote comunali, ovvero sulla misura dell'aliquota di base per l'addizionale regionale). Sono previste specifiche regole per le regioni sottoposte a piani di rientro per disavanzi sanitari.

Con riferimento alla fiscalità immobiliare si prevede che, in **attuazione dei principi del federalismo fiscale**, venga **rivisto l'attuale riparto tra Stato e comuni del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D ed eventualmente degli altri tributi incidenti sulle transazioni immobiliari**.

Tale revisione deve avvenire **senza oneri per lo Stato**, compensando eventuali variazioni di gettito per i diversi livelli di governo attraverso la corrispondente modifica del sistema dei trasferimenti erariali, degli altri tributi comunali e dei fondi di riequilibrio.

#### *La revisione delle addizionali degli enti territoriali*

Si ricorda preliminarmente che, **nel quadro vigente**, le addizionali regionali e comunali all'Irpef si calcolano applicando un'aliquota al reddito complessivo determinato, ai fini dell'IRPEF, al netto degli oneri deducibili e delle deduzioni per oneri di famiglia riconosciuti ai fini dell'IRPEF stessa e devono essere versate se, per l'anno di riferimento, risulta dovuta l'Irpef.

In particolare, le regioni e i comuni possono applicare le predette addizionali alla base imponibile dell'Irpef scegliendo tra l'applicazione di un'aliquota proporzionale e l'utilizzo degli stessi scaglioni dell'imposta erariale.

Caratteristica delle addizionali è che la relativa misura, in un *range* predeterminato dalla legge statale, è manovrabile dall'ente territoriale di riferimento.

Esse svolgono un ruolo cruciale nel finanziamento degli enti territoriali (si veda il [sito della documentazione parlamentare](#) per ulteriori dettagli). Per informazioni



ulteriori si rinvia anche al [dossier](#) sulla tassazione in Italia e alla scheda informativa del Dipartimento finanze del MEF ([addizionale comunale](#) e [regionale](#)).

Al riguardo, nel corso dell'indagine conoscitiva condotta dalle Commissioni finanze di Camera e Senato, i [soggetti auditi](#) hanno evidenziato che il processo di riforma dell'Irpef non dovrebbe prescindere, tra l'altro, dalla revisione delle **addizionali regionali e locali**. Sono stati auspicati interventi di semplificazione della loro struttura mantenendo ferma la possibilità per gli enti territoriali di fissare un'aliquota di addizionale costante per tutti i livelli di reddito all'interno di un *range* prefissato a livello centrale; si è inoltre da più parti proposto di eliminare tali addizionali, da sostituire con altrettante **sovraimposte** - ritenute meno distorsive - vale a dire a **prelievi aggiuntivi commisurati in percentuale all'importo dovuto** dal contribuente **a titolo di Irpef**.

Le Commissioni parlamentari, nel [documento conclusivo dell'indagine](#), concordano sulla trasformazione delle **addizionali degli enti territoriali** in sovraimposte, ossia prelievi aventi come base imponibile il debito di imposta erariale, e non la stessa base imponibile Irpef; la manovrabilità delle sovraimposte dovrebbe rimanere in capo all'ente territoriale all'interno di un *range* predefinito.

La **lettera a) del comma 1**, in coerenza a quanto emerso nel corso dell'indagine, fissa quale principio e criterio direttivo la **sostituzione dell'addizionale regionale all'Irpef con una sovraimposta sull'Irpef**, la cui **aliquota di base** possa essere **manovrata dalle regioni entro limiti prefissati**.

In aggiunta a tale previsione, il disegno di legge di delega chiarisce che la sostituzione deve garantire che con **l'applicazione della nuova aliquota di base** della sovraimposta **le regioni** nel loro complesso **ottengano lo stesso gettito che avrebbero acquisito applicando l'aliquota di base dell'addizionale regionale all'Irpef stabilita dalla legge statale**.

Attualmente l'aliquota di base dell'addizionale regionale Irpef è pari all'1,23 per cento (articolo 6, comma 1, D.Lgs. n. 68 del 2011).

La successiva **lettera b)** chiarisce, per le **regioni** sottoposte a piani di rientro per **disavanzi sanitari** le quali, in base alla legislazione vigente, comportano l'automatica applicazione di aliquote dell'addizionale all'Irpef maggiori di quelle minime, che la riforma preveda un **incremento obbligatorio della sovraimposta**, calcolato in modo da garantire lo **stesso gettito ricavato dall'applicazione delle aliquote delle addizionali regionali all'Irpef maggiorate nella misura obbligatoria in base alla legislazione attualmente vigente**.

Nel corso degli anni, gli interventi in tema di contenimento e razionalizzazione della spesa sanitaria hanno interessato le diverse componenti della spesa dedicata al finanziamento del SSN. La riduzione delle risorse è stata fronteggiata con la rimodulazione o l'introduzione di nuovi tetti di spesa, la parziale riorganizzazione della

rete ospedaliera e un diverso sistema di acquisto e gestione dei beni e dei servizi in ambito sanitario. In questo ambito, rivestono particolare importanza anche le misure introdotte per il governo e il recupero dei disavanzi sanitari regionali e il monitoraggio delle politiche di risanamento. Per informazioni e dettagli si rinvia al [sito della documentazione parlamentare](#).

La **lettera c)** simmetricamente **prevede** per i comuni che la facoltà di applicare un'addizionale all'Irpef sia sostituita con la facoltà di applicare una **sovraimposta sull'Irpef**, i cui **limiti di manovrabilità** devono essere determinati in modo da **garantire ai comuni nel loro complesso un gettito corrispondente** a quello generato dall'applicazione dell'aliquota media dell'addizionale all'Irpef a legislazione vigente.

Si ricorda in questa sede che l'Ufficio parlamentare di bilancio, nel corso [dell'audizione sullo stato di attuazione e sulle prospettive del federalismo fiscale, anche con riferimento ai relativi contenuti del Piano nazionale di ripresa e resilienza](#), svoltasi presso la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale il 20 ottobre 2021, ha specificamente affrontato la tematica dell'imposizione locale in rapporto alla delega fiscale.

In materia di addizionali degli enti territoriali, in particolare, l'UPB ha rilevato che il passaggio da prelievi aggiuntivi commisurati non più alla base imponibile dell'imposta erariale, ma direttamente al debito di imposta erariale, evita il sovrapporsi di differenti strutture di progressività, lasciando al livello centrale l'esclusività nella determinazione del sistema di aliquote e scaglioni del prelievo personale sui redditi, da applicarsi sull'intero territorio nazionale, e quindi di stabilire la progressività dell'imposta. Ha rilevato tuttavia che l'introduzione di una sovraimposta implicherebbe, per gli Enti decentrati una minore libertà decisionale: il prelievo locale è infatti in questo caso condizionato dalle scelte centrali in termini non solo di base imponibile – come avviene per l'addizionale – ma anche di struttura degli scaglioni, delle aliquote e del sistema di detrazioni. Dall'altro lato, si sottolinea come la sovraimposta è comunque coerente con l'esigenza di lasciare agli enti decentrati un qualche spazio di manovra nella determinazione del tributo e in questo senso è preferibile rispetto alla compartecipazione al gettito. L'UPB ha chiarito inoltre che, per le regioni, la riforma prevede l'applicazione di un'aliquota base in grado di ricostituire, per il complesso di tali enti, lo stesso gettito ottenibile con quella base dell'addizionale all'Irpef e la possibilità di manovrare tale aliquota entro limiti prefissati; per i comuni, si stabilisce l'introduzione di una sovraimposta i cui limiti di manovrabilità devono essere determinati in modo da garantire ai comuni nel loro complesso un gettito corrispondente a quello attualmente derivante dall'applicazione dell'aliquota media dell'addizionale all'Irpef.

### *La riforma del prelievo immobiliare a livello locale*

Il **comma 2** dell'articolo in commento dispone, in **attuazione dei principi del federalismo fiscale**, per rafforzare gli elementi di responsabilizzazione e trasparenza nella gestione della finanza locale, in linea con il principio della **separazione delle fonti di finanziamento per i diversi livelli di governo**, che

venga **rivisto l'attuale riparto** tra Stato e comuni **del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D** ed **eventualmente degli altri tributi incidenti sulle transazioni immobiliari.**

Il modello di separazione delle fonti comporta l'attribuzione integrale delle imposte di natura patrimoniale a livello locale.

Per una più ampia disamina delle ragioni che sottendono a tale scelta di politica fiscale, si rinvia al [dossier di documentazione sulla tassazione in Italia](#).

Al riguardo si rammenta che nell'attuale sistema il gettito dell'IMU è destinato ai Comuni; sfugge a tale regola il **gettito IMU sugli immobili appartenenti al gruppo catastale D, riservato allo Stato** (articolo 1, comma 744 della legge di bilancio 2020, legge n. 160 del 2019), calcolato ad aliquota dello 0,76 per cento. Tale riserva non si applica agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D posseduti dai comuni e che insistono sul rispettivo territorio. Le attività di accertamento e riscossione relative agli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D sono svolte dai comuni, ai quali spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo di imposta, interessi e sanzioni. Al gruppo D appartengono i cd. immobili a destinazione speciale: opifici, alberghi e pensioni, teatri, cinematografi, sale per concerti e spettacoli e simili, case di cura ed ospedali, istituti di credito, cambio ed assicurazione fabbricati e locali per esercizi sportivi, fabbricati costruiti o adattati per speciali esigenze di una attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni, fabbricati costruiti o adattati per speciali esigenze di una attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni, edifici galleggianti o sospesi, assicurati a punti fissi al suolo: ponti privati soggetti a pedaggio, fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole.

Nel corso dell'indagine conoscitiva sono state formulate diverse [proposte sulla fiscalità immobiliare](#). Il [Dipartimento finanze del MEF](#) ha effettuato, in particolare, alcune simulazioni sulla **rimodulazione di tale prelievo**, in ottemperanza al principio di separazione delle fonti di finanziamento dei diversi livelli di governo. Nella documentazione depositata ha rilevato che – in base agli ultimi dati - il **gettito IMU** derivante **dagli immobili di gruppo D** (come si è detto, riservato allo Stato) ammonta a **circa 3,7 miliardi**.

Con riguardo ai **trasferimenti immobiliari**, essi sono assoggettati ad imposta di registro sul corrispettivo pagato ovvero, su richiesta dell'acquirente al notaio rogante, sul valore catastale del fabbricato. L'aliquota è pari al 9 per cento, che scende al 2 per cento per la casa adibita ad abitazione, ove non di lusso, con esclusione cioè di quelle di categoria catastale A/1, A/8 e A/9, cui vanno aggiunte le imposte catastale e ipotecaria, nella misura di 50 euro ciascuna, per le operazioni di vendita fra privati o impresa con vendita esente da Iva, e nella misura di 200 euro ciascuna se soggette a Iva.

Se il venditore è un'impresa, i trasferimenti sono soggetti a IVA del 10% (22% in caso di abitazioni di lusso), che scende al 4% ove sussistano i requisiti di prima casa. Si applica, infine, l'aliquota del 15 per cento per i trasferimenti di terreni agricoli a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli

professionali. In caso di trasferimento di proprietà per successione e donazione si applica l'imposta ipotecaria nella misura del 2% e l'imposta catastale nella misura dell'1% del valore dell'immobile. Ove si tratti di prima casa il beneficiario sostiene le imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 euro ciascuna. Da ultimo, l'articolo 7 del decreto-legge n. 30 aprile 2019, n. 34 (c.d. decreto crescita) ha introdotto un regime di tassazione agevolata per incentivare gli interventi su vecchi edifici, allo scopo di conseguire classi energetiche elevate e nel rispetto delle norme antisismiche. Si rinvia al [sito della documentazione parlamentare](#) per informazioni più dettagliate.

Il **comma 3** infine, con una norma di chiusura, sancisce che le revisioni relative all'IMU "quota Stato" e ai trasferimenti immobiliari avvengano **senza oneri per lo Stato, compensando eventuali variazioni di gettito per i diversi livelli di governo** attraverso la corrispondente **modifica del sistema dei trasferimenti erariali, degli altri tributi comunali e dei fondi di riequilibrio.**

Con riferimento al **federalismo fiscale**, si rammenta in questa sede che il percorso originariamente delineato dalla legge n. 42 del 2009 non è stato del tutto completato per [svariate ragioni](#) legate, tra l'altro, al contesto politico e alle contingenze economico-sociali (tra cui l'emergenza sanitaria da Covid-19). Il PNRR include tra le cd. **riforme abilitanti**, ovvero gli interventi funzionali a garantire l'attuazione del Piano e in generale a rimuovere gli ostacoli amministrativi, regolatori e procedurali, anche il **federalismo fiscale**, il cui processo di attuazione è previsto entro il mese di **marzo 2026**.

Il comparto comunale è l'unico comparto in cui è stato realizzato il percorso di attuazione del federalismo fiscale, con il superamento del sistema di finanza derivata e l'attribuzione di una **maggior autonomia di entrata e di spesa** agli enti decentrati, ai sensi del **D.Lgs. n. 23 del 2011**. A partire dal **2015** ha inoltre preso avvio il sistema di **perequazione** nella distribuzione delle risorse del Fondo di solidarietà comunale – sebbene per i soli comuni delle Regioni a statuto ordinario - sulla base dei fabbisogni standard e delle capacità fiscali, nell'ottica del progressivo abbandono della spesa storica. Per i comuni delle regioni speciali (Regione Siciliana e Sardegna) - nelle quali la finanza degli enti locali è ancora a carico dello Stato - il riparto avviene ancora sulla base del solo criterio della compensazione delle risorse storiche. Tuttavia, tale percorso è stato sin da subito condizionato dalle crisi finanziarie degli anni 2009 e 2011; in particolare, i tagli determinati dalle misure di finanza pubblica poste a carico dei comuni hanno inciso profondamente sul funzionamento del Fondo di solidarietà comunale, soprattutto sotto **profilo distributivo** delle risorse effettivamente disponibili, **annullando**, di fatto, la originaria **componente verticale** del Fondo, quella cioè finanziata dallo Stato e destinata alla perequazione. L'incremento di **risorse** disposto con le **ultime due leggi di bilancio** ha reintrodotta nella componente tradizionale del Fondo di solidarietà comunale una quota di risorse di carattere "verticale", che rientrano nell'ambito del sistema di perequazione ai fini del riparto del Fondo.

Negli ultimi due anni, inoltre, il percorso di attuazione del federalismo fiscale è stato riattivato con numerosi interventi volti a **correggere le criticità** nella distribuzione del Fondo di solidarietà comunale e a **ridisegnare un percorso molto**

**più graduale di applicazione** del meccanismo perequativo. È stato inoltre avviato un processo di **revisione dei fabbisogni standard** - per il momento limitato ad alcune funzioni (in particolare, asili nido e settore sociale) - con l'obiettivo di commisurarli a **livelli di servizio standard** da garantire su tutto il territorio nazionale. Nell'ambito del processo di evoluzione del federalismo fiscale va ricordato, infine, che è stata portata a termine la **revisione dell'imposizione locale immobiliare** con la legge di bilancio per il 2020 (legge n. 160/2019), che ha disciplinato l'unificazione di IMU e TASI e l'istituzione del canone unico patrimoniale.

Come anticipato, per una completa panoramica dell'assetto finanziario degli enti territoriali si veda il [sito della documentazione parlamentare](#).

## **Articolo 8** *(Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione)*

L'**articolo 8** reca la delega al Governo per l'adozione di norme finalizzate a introdurre alcune **modifiche al sistema nazionale della riscossione**. La norma prevede, tra l'altro, la definizione di nuovi obiettivi legati ai risultati, una **revisione** dell'attuale disciplina del sistema di **remunerazione dell'Agente della riscossione**, l'incremento dell'uso di tecnologie innovative e dell'**interoperabilità** dei sistemi informativi, **il trasferimento delle funzioni** e delle attività attualmente svolte **dall'Agente nazionale della riscossione all'Agenzia delle entrate**.

La disposizione, al primo periodo, stabilisce che il Governo è delegato ad attuare con i decreti legislativi di cui all'articolo 1 (con particolare osservanza dei principi e dei criteri generali di delega indicati nelle lettere *a*), *b*) e *c*) del medesimo articolo) una **revisione del sistema nazionale della riscossione**.

In particolare la norma chiarisce i principi e i criteri direttivi da seguire nell'esercizio della delega:

- incrementare l'efficienza del sistema nazionale della riscossione e semplificarlo, orientandone l'attività verso **obiettivi di risultato piuttosto che di esecuzione del processo (lettera a)**;

Per una panoramica degli attuali specifici obiettivi dell'Agenzia delle entrate-Riscossione, e dei conseguenti indicatori che ne consentono di misurare l'operatività, si rinvia alla lettura dell'Atto aggiuntivo alla convenzione tra il Ministro dell'economia e delle finanze e il direttore dell'Agenzia delle entrate per i servizi relativi all'anno 2021, nonché del relativo [dossier](#) realizzato dai Servizi studi della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica.

- revisionare l'attuale meccanismo **della remunerazione dell'Agente della riscossione (lettera a)**;

A tale proposito si segnala che nella [Relazione sui criteri per la revisione del meccanismo di controllo e di discarico dei crediti non riscossi](#) del MEF, in cui sono descritti i principali aspetti dell'attività di riscossione, i profili di criticità e alcuni possibili interventi di riforma, si sottolinea che l'attuale disciplina del sistema di remunerazione dell'Agente della riscossione è rimasta sostanzialmente immutata rispetto al regime di concessione preesistente al decreto legge. n. 203 del 2005, quando il servizio nazionale della riscossione era affidato a soggetti privati. Tale sistema, disciplinato dall'articolo 17 del [D.lgs. n. 112 del 1999](#), è ancora oggi essenzialmente basato:

- sul **c.d. aggio fissato al 6%**, calcolato sulle somme riscosse e posto a carico del contribuente e, per la metà, a carico dell'ente creditore nel solo caso la riscossione avvenga entro i 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento;
- sui **rimborsi forfettari** dei diritti di notifica della cartella di pagamento e delle spese per le procedure di recupero, riscossi dai contribuenti o rimborsati dagli enti creditori nel caso di sgravio e di definitiva inesigibilità.

Nel testo si rappresenta che la progressiva riduzione dell'aggio di riscossione, oltre alla mancata attualizzazione delle tabelle di rimborso forfettario delle spese sostenute per le procedure di recupero prevista dal D.lgs. n.159/2015, ha però determinato, fin dal 2016, la necessità di prevedere, come misura compensativa, un contributo in conto esercizio da utilizzare, ove necessario, per garantire l'equilibrio economico finanziario del soggetto deputato alla riscossione nazionale ovvero, dal 1° luglio 2017, dell'ente pubblico economico Agenzia delle entrate-Riscossione. Pertanto, in analogia a quanto avviene per le agenzie fiscali e in linea con la prospettiva enunciata dal decreto-legge istitutivo dell'ente si potrebbe valutare l'adeguamento del sistema di remunerazione dell'Agente della riscossione alla sua natura pubblicistica, **attraverso la previsione di uno stanziamento annuale a carico del bilancio dello Stato** che assicuri all'ente la necessaria dotazione finanziaria e il suo equilibrio economico. Questo intervento andrebbe a porre il costo del servizio della riscossione a carico della fiscalità generale, con un onere stimato, sulla base del costo di funzionamento dell'ente di riscossione (stipendi, locazioni uffici, costi di produzione ecc.), in **circa 850 milioni all'anno**.

Sul punto la **Corte costituzionale** ([sentenza n. 120/2021](#)) ha evidenziato che: la circostanza che il servizio della riscossione sia ormai sostanzialmente accentrato, salve limitate eccezioni in ambito locale, presso l'ente pubblico Agenzia delle entrate - Riscossione (e già al tempo della disciplina censurata, presso Equitalia spa, società a totale partecipazione pubblica), potrebbe, peraltro, essere considerata dal legislatore al fine di valutare **se l'istituto dell'aggio mantenga ancora**, in tale contesto, **una sua ragion d'essere** – posto che rischia di far ricadere (o fa attualmente ricadere) **su alcuni contribuenti, in modo non proporzionato, i costi complessivi** di un'attività ormai svolta quasi interamente dalla stessa amministrazione finanziaria e non più da concessionari privati – o non sia piuttosto divenuto **anacronistico e costituisca una delle cause di inefficienza** del sistema. Infatti, se il finanziamento della riscossione, da un lato, finisce per gravare prevalentemente sui cosiddetti “contribuenti solventi” e, dall'altro, fornisce risorse insufficienti al corretto esercizio della funzione pubblica di riscossione, si determina anche un disincentivo alla lotta della cosiddetta “evasione da riscossione” nei confronti di chi riesce a sfuggire in senso totale ai propri obblighi, soprattutto se di importo relativamente modesto. La Corte sottolinea, inoltre, che i **principali Paesi europei** (Germania, Francia, Spagna, Gran Bretagna) **hanno da tempo superato l'istituto dell'aggio** e posto a carico della fiscalità generale le ingenti risorse necessarie al corretto funzionamento della riscossione.

Anche la **Corte dei Conti**, nel [Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica-2021](#), evidenzia che un'innovazione di notevole rilievo dovrebbe riguardare il finanziamento dell'ente preposto alla funzione, che dovrebbe essere realizzato **non più attraverso l'aggio riscosso presso i contribuenti**, né dal farraginoso sistema delle spese chieste a rimborso agli enti impositori (anche in ipotesi di infruttuosità del procedimento di riscossione), ma – come per le altre Agenzie fiscali - **da un fondo di dotazione quantificato in sede convenzionale** in base ai costi standard e ai risultati

di servizio. Gli oneri di riscossione a carico dei debitori, determinati in misura ridotta rispetto all'attuale 6 per cento (oppure per scaglioni rapportati all'ammontare del credito iscritto con un minimo ed un massimo), affluirebbero in questo modo direttamente al bilancio dello Stato e degli altri enti creditori.

Infine si segnala che nelle [risoluzioni](#) sulla sopra citata Relazione, approvate dalle Commissioni finanze di Camera e Senato (12 ottobre 2021), si chiede al Governo un impegno a modificare l'attuale sistema di remunerazione dell'agente della riscossione, tenendo conto sia della sentenza n. 120/2021 della Corte Costituzionale che dell'esperienza prevalente nei maggiori Paesi europei, ferma restando la possibilità per gli enti territoriali di affidare la riscossione a concessionari privati iscritti all'albo previsto dall'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, il cui aggio continua ad essere applicato quale compenso per l'attività svolta.

- favorire l'uso delle più **evolute tecnologie** e delle **forme di integrazione e interoperabilità** dei sistemi e del patrimonio informativo funzionali alle attività della riscossione (**lettera a**);

Su questo aspetto si ricorda che l'articolo 8 [dell'Atto aggiuntivo alla convenzione tra il Ministro dell'economia e delle finanze e il direttore dell'Agenzia delle entrate per i servizi relativi all'anno 2021](#), in materia di sistemi informativi, prevede che l'Agenzia si impegna ad adottare soluzioni gestionali compatibili con il più ampio sistema informativo della fiscalità e coerenti con i piani di *e-government* nonché con le linee strategiche dello sviluppo delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione emanati dal Dipartimento finanze. Adotta, inoltre, le misure organizzative e tecnologiche volte ad assicurare **l'interoperabilità del Sistema Informativo della fiscalità** e ne assicura il costante monitoraggio. A tal fine (Allegato 1) sono previsti investimenti per complessivi 22,7 milioni di euro, così ripartiti: 18 milioni di euro per *software*, sviluppi applicativi e altre immobilizzazioni immateriali necessarie per realizzare gli interventi riguardanti i servizi ai contribuenti, agli enti, di riscossione e amministrativi, nonché per favorire l'interoperabilità con gli enti creditori; 4,7 milioni di euro per attrezzature, impianti, *hardware*, mobili e arredi e altre immobilizzazioni materiali.

- **eliminare le duplicazioni organizzative, logistiche e funzionali**, con conseguente riduzione di costi (**lettera a**);
- individuare **un nuovo modello organizzativo** del sistema nazionale della **riscossione**, anche mediante **il trasferimento delle funzioni e delle attività attualmente svolte dall'Agente nazionale della riscossione, o parte delle stesse, all'Agenzia delle entrate**, in modo da superare l'attuale sistema, caratterizzato da una netta separazione tra l'Agenzia delle entrate, titolare della funzione della riscossione, e l'Agenzia delle entrate-Riscossione, soggetto che svolge le attività di riscossione (**lettera b**);

Nella sopra citata [Relazione sui criteri per la revisione del meccanismo di controllo e di discarico dei crediti non riscossi](#) si rappresenta che una più stretta integrazione tra i due enti comporterebbe:



- semplificazione della *governance*;
- unico interlocutore per il contribuente;
- obiettivi maggiormente legati alla riscossione;
- completa e reciproca disponibilità delle banche dati di AdER e di ADE.

Ai fini di realizzare l'unificazione delle due Agenzie, potrebbero, secondo la Relazione, configurarsi due ipotesi:

- separazione della riscossione dei crediti erariali da quelli degli enti locali e attribuzione ad Ade della riscossione dei primi, con conseguente incorporazione di un corrispondente ramo d'azienda. Ne deriverebbe l'esigenza di costituire (o trasformare AdER) in un soggetto deputato alla riscossione dei crediti locali;
- in alternativa, il processo di progressiva trasformazione dell'ente pubblico economico in una divisione dell'Agenzia delle entrate, potrebbe essere preceduto da una fase intermedia nella quale, nonostante la distinta entità giuridica delle due Agenzie, AdER sia sottoposta al controllo di AdE (e non al mero monitoraggio, come attualmente previsto) e vengano attuate tutte le possibili sinergie nello svolgimento delle attività di *corporate* e di riscossione.

Sul punto, la **Corte dei Conti** nel [Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica-2021](#) rileva che sul piano organizzativo, ove non si voglia superare l'attuale assetto duale, procedendo all'internalizzazione della funzione in Agenzia delle entrate (**come nelle altre maggiori economie**), andrebbe considerata l'istituzione di una autonoma agenzia, alla quale far partecipare anche l'Inps, tenuto per legge ad avvalersi dei servizi dell'Agente nazionale della riscossione, prevedendo l'istituzione di una commissione tecnica permanente per affrontare sistematicamente le criticità più diffuse, le carenze numeriche e la qualificazione professionale del personale, il sistema informatico, le modalità di finanziamento del servizio, una più razionale regolamentazione degli adempimenti e delle competenze tra le diverse strutture centrali e territoriali.

Nel testo della risoluzioni, approvate il 12 ottobre 2021 e sopra menzionate, la Commissioni finanze di Camera e Senato impegnano il Governo a prevedere le opportune modifiche alla *governance* dell'ente pubblico economico Agenzia delle entrate-Riscossione, attribuendone il controllo all'Agenzia delle entrate, affinché quest'ultima assuma direttamente gli obiettivi di riscossione che meglio rispecchiano l'effettivo conseguimento dello scopo fondamentale dell'amministrazione fiscale, e quindi l'efficacia e l'efficienza della gestione dell'Agenzia, favorendo altresì ogni possibile ulteriore sinergia tra le due Agenzie e allineando progressivamente organizzazione, processi e linee di *policy* interne al fine di rendere possibile in futuro valutare – quantomeno per i crediti erariali – il superamento dell'attuale modello duale in favore di un modello monistico, grazie alla completa integrazione di Agenzia delle entrate-Riscossione con Agenzia delle entrate, prevedendo in ogni caso adeguati strumenti di tutela dei lavoratori in tutte le fasi del processo di integrazione.

La **lettera c)** precisa che, nell'introdurre il nuovo modello organizzativo di cui alla lettera **b)**, si dovrà garantire la continuità del servizio della riscossione attraverso il conseguente trasferimento delle risorse strumentali, nonché delle risorse umane, senza soluzione di continuità.

Circa i risultati realizzati dall’Agenzia delle entrate nel contrasto all’evasione nel 2020, nella [Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva-anno 2021](#), allegata alla NADEF 2021, si evidenzia che le attività di promozione della *compliance* e di controllo svolte dall’Agenzia hanno dato luogo a incassi complessivi per lo Stato pari a 12,7 miliardi di euro, con la seguente ripartizione per tipologia di area di recupero:

- 8,2 miliardi derivanti dai versamenti diretti a seguito dell’attività di accertamento per tutti i settori impositivi (imposte dirette, IVA, IRAP e imposta di registro), di controllo formale delle dichiarazioni dei redditi, degli atti e delle dichiarazioni sottoposte a registrazione, nonché di liquidazione automatizzata delle dichiarazioni;
- 1,2 miliardi derivano dall’attività di promozione della *compliance*;
- **3,3 miliardi di euro per riscossioni tramite gli agenti della riscossione.**

TABELLA IV.1.1.2: ENTRATE ERARIALI E NON ERARIALI (IMPOSTE, SANZIONI E INTERESSI) - ANNO 2013 - 2020								
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Entrate complessive	13,1	14,2	14,9	19	20,1	19,2	19,9	12,7
di cui:								
da versamenti diretti	9,2	10,1	10,2	9,6	10,2	11,3	12,6	8,2
da attività di promozione della <i>compliance</i>			0,3	0,5	1,3	1,8	2,1	1,2
da <i>Voluntary disclosure</i> 1 e 2				4,1	0,4	0,3	0,0	
definizione delle controversie tributarie					0,8	0,1		
tramite agenti della riscossione	3,9	4,1	4,4	4,8	7,4	5,7	5,1	3,3
Importi in miliardi di euro								

In merito alle modifiche previste dalla norma di delega in esame, si segnala che l’articolo 5 del disegno di **legge di bilancio 2022** introduce delle **modifiche alla governance del servizio nazionale della riscossione** nell’ottica di una maggiore **integrazione tra l’Agenzia delle entrate e l’Agenzia delle entrate-Riscossione**. La disposizione, a tal fine, prevede che **l’Agenzia delle entrate-Riscossione è sottoposta all’indirizzo operativo e di controllo dell’Agenzia delle entrate** e che quest’ultima **approva** le modifiche dei **regolamenti** e degli **atti di carattere generale** che regolano il funzionamento dell’Agenzia delle entrate-Riscossione, nonché i **bilanci e i piani pluriennali di investimento**. Sono, altresì, previste forme di **assegnazione** temporanea, comunque denominate, di **personale da un’agenzia all’altra**.

In coerenza con le modifiche apportate sulla vigilanza dell’ente, viene eliminata la previsione dell’atto aggiuntivo e si stabilisce che i **medesimi contenuti** relativi ai servizi dovuti, agli oneri di funzionamento del servizio nazionale della riscossione, alle strategie per la riscossione dei crediti affidati dagli enti impositori, agli obiettivi e gli indicatori per misurare l’efficacia e l’efficienza delle azioni di recupero e della gestione nel suo complesso di Agenzia delle entrate-Riscossione **saranno direttamente individuati all’interno nella convenzione** (prevista dall’articolo 59 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300) stipulata tra il Ministro dell’economia e delle finanze e il direttore dell’Agenzia delle entrate.

La norma, anche in ragione delle modifiche apportate alla *governance* all’Agenzia delle entrate-Riscossione, modifica il sistema di **remunerazione**

dell'Agente della riscossione **attraverso una dotazione con oneri a carico del bilancio dello Stato** volta ad assicurare il funzionamento dell'ente e la copertura dei relativi costi.

Nella Relazione illustrativa che accompagna il testo si segnala che la necessità di proseguire nell'evoluzione del modello organizzativo e procedimentale del sistema nazionale della riscossione nella direzione del definitivo superamento del modello duale, anche in ottica di potenziamento dell'efficienza amministrativa e di semplificazione del sistema nel suo complesso, determina l'avvio di un nuovo processo finalizzato alla progressiva integrazione tra le due Agenzie che, in una prima fase, si prevede di realizzare attraverso un cambiamento nella *governance* di controllo dell'Agente della riscossione e nel sistema di remunerazione per l'attività svolta.

## Articolo 9

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

L'articolo 9 reca la delega al Governo per l'adozione di norme finalizzate alla **codificazione delle disposizioni legislative vigenti in materia**. Il **comma 1** stabilisce che i decreti legislativi per la codificazione dovranno essere adottati **entro dodici mesi** dalla scadenza del termine per l'adozione di atti correttivi e integrativi dei decreti legislativi recanti la revisione del sistema fiscale. Il **comma 2** stabilisce specifici **principi e criteri direttivi** ai quali dovrà attenersi il Governo nell'ambito della codificazione: **omogeneità** dei codici di settore, **coerenza** giuridica, logica e sistematica della normativa, **unicità, contestualità, completezza, chiarezza, semplicità** dei codici di settore, **aggiornamento linguistico** e **abrogazione espressa** delle norme oggetto di revisione. Gli **schemi di decreto**, adottati nel rispetto del **comma 3** dell'articolo in esame, sono **trasmessi alle Camere** per l'espressione dei pareri secondo quanto disposto dai **commi 4 e 5**. Il **comma 6** disciplina lo scorrimento dei termini di delega mentre il **comma 7** definisce termini e procedure per eventuali decreti correttivi e integrativi.

In particolare, il **comma 1** prevede che il Governo, una volta concluso il **percorso di revisione del sistema fiscale** previsto dal disegno di legge in esame, adotti uno o più decreti legislativi per la **codificazione delle disposizioni legislative vigenti in materia** per garantire la certezza dei rapporti giuridici e la chiarezza del diritto, ivi inclusi l'accertamento, le sanzioni e la giustizia tributaria.

Il percorso di revisione è tracciato, dal punto di vista temporale, *in primis* dall'articolo 1, comma 1, che delega il Governo ad emanare, entro **diciotto mesi** dalla data di entrata in vigore delle disposizioni in esame, **uno o più decreti legislativi recanti la revisione del sistema fiscale** e (articolo 1, comma 6) le norme eventualmente occorrenti per il **coordinamento formale e sostanziale** con le altre leggi dello Stato. Il successivo comma 7 prevede che, entro **ventiquattro mesi** dall'entrata in vigore degli atti delegati di revisione del sistema fiscale, il Governo possa adottare **uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative** degli stessi. Entro i **dodici mesi successivi il Governo è altresì delegato ad adottare uno o più decreti legislativi per la codificazione delle disposizioni legislative vigenti in materia fiscale**.

Il **comma 2** stabilisce specifici **principi e criteri direttivi** ai quali dovrà attenersi il Governo nell'ambito della codificazione:

- a) **organizzare le disposizioni per settori omogenei**, ove possibile intervenendo mediante modifica dei codici o testi unici di settore già esistenti;
- b) **garantire o migliorare la coerenza giuridica, logica e sistematica della normativa, coordinando**, sotto il profilo formale e sostanziale, il testo delle disposizioni legislative vigenti, anche di recepimento e attuazione della normativa dell'Unione europea;
- c) assicurare l'**unicità**, la **contestualità**, la **completezza**, la **chiarezza** e la **semplicità** della disciplina relativa a ogni settore;
- d) **aggiornare e semplificare** il linguaggio normativo anche al fine di adeguarlo a quello degli atti dell'Unione Europea;
- e) indicare **esplicitamente le norme da abrogare**, fatta salva comunque l'applicazione dell'articolo 15 delle disposizioni sulla legge in generale premesse al codice civile, ai sensi delle quali le leggi sono abrogate, oltre che per dichiarazione espressa del legislatore, anche per incompatibilità tra le nuove disposizioni e le precedenti o perché la nuova legge regola l'intera materia già regolata dalla legge anteriore.

Il **comma 3** stabilisce che **i decreti legislativi per la codificazione** delle disposizioni legislative vigenti in materia fiscale sono adottati, **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, previa acquisizione del **parere del Consiglio di Stato**.

Il successivo **comma 4** specifica che gli schemi di decreto sono **trasmessi alle Camere per l'espressione dei pareri** della Commissione parlamentare per la semplificazione e delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari, che si pronunciano **nel termine di quarantacinque giorni dalla data di trasmissione**, decorso il quale i decreti legislativi possono essere comunque adottati.

Il comma 5 dispone che, qualora **non intenda conformarsi ai pareri parlamentari**, il Governo **trasmette nuovamente** i testi alle Camere con le **proprie osservazioni e con eventuali modificazioni**, corredate dei necessari elementi integrativi di informazione e di motivazione.

Le Commissioni parlamentari possono esprimersi sulle osservazioni del Governo entro il termine di dieci giorni dalla data della nuova trasmissione. Decorso tale termine, i decreti possono essere comunque adottati.

Il **comma 6** disciplina lo scorrimento dei termini di delega disponendo che se il termine previsto per l'espressione del parere delle Commissioni parlamentari ai sensi del comma 4 e del comma 5 cade nei trenta giorni che precedono la scadenza del termine previsto per l'esercizio della delega o successivamente, la scadenza medesima è **prorogata** di novanta giorni.

Il **comma 7** dispone, infine, che il Governo sia delegato ad adottare, **entro un anno** dalla data di entrata in vigore di ciascuno dei decreti legislativi per la codificazione, uno o atti recanti **disposizioni integrative e correttive**, nel rispetto della procedura e dei principi e criteri direttivi di cui all'articolo in esame.

L'esigenza di semplificare e razionalizzare il quadro normativo in materia fiscale, anche attraverso un'attività di codificazione, è stata [evidenziata dai soggetti auditi](#) nel corso dell'indagine conoscitiva delle Commissioni riunite di Camera e Senato. Nel [documento conclusivo dell'indagine](#), le Commissioni hanno rappresentato che la riforma del sistema fiscale debba essere guidata da due obiettivi fondamentali: crescita dell'economia e semplificazione del sistema tributario. Nei decenni si sono succedute numerose altre iniziative volte a realizzare un riordino sistematico della materia; tuttavia, una compiuta codificazione della disciplina non è stata ancora introdotta, anzi l'incertezza e la complessità legislativa è andata aumentando, non favorendo tra l'altro la *compliance* dei contribuenti. La necessità di un intervento di riordino e razionalizzazione è resa ancora più auspicabile alla luce del moltiplicarsi delle misure introdotte in materia di regimi speciali nonché di agevolazioni fiscali. Le Commissioni hanno ritenuto pertanto necessario racchiudere i Testi unici esistenti e le altre norme tributarie, dopo averli opportunamente trasformati da compilativi in innovativi al fine di poter recepire le auspiccate ulteriori semplificazioni, in un Codice Tributario strutturato nelle tre seguenti parti:

- 1) Principi generali di diritto tributario, anche con riferimento al diritto dell'Unione europea;
- 2) Procedura tributaria e sanzioni:
  - Testo unico degli adempimenti e accertamento;
  - Testo unico delle sanzioni amministrative;
  - Testo unico della giustizia tributaria;
  - Testo unico della riscossione coattiva;
- 3) Parte speciale, con titoli distinti per le singole imposte e tasse, contenenti eventualmente norme procedurali specifiche per i singoli prelievi:
  - Testo unico delle imposte sui redditi;
  - Testo unico dell'IVA;
  - Testo unico delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni, donazioni e bollo;
  - Testo unico dei tributi erariali minori;
  - Testo unico in materia doganale, di accise e di giochi;
  - Testo unico dei tributi regionali e locali;
  - Testo unico delle agevolazioni.

Per ulteriori dettagli su tali misure si rinvia al [dossier](#) sulla tassazione in Italia.

## **Articolo 10** *(Disposizioni finanziarie)*

L'**articolo 10** reca le disposizioni riguardanti gli **oneri** derivanti dalle norme di delega e le relative **coperture finanziarie**.

In particolare, il **comma 1** stabilisce che dall'attuazione delle deleghe di cui agli articoli da 1 a 9 **non devono derivare nuovi o maggiori oneri** a carico della finanza pubblica, fatto salvo quanto stabilito al comma 2.

Si rammenta che l'**articolo 17, comma 2, della legge di contabilità e finanza pubblica (legge n. 196 del 2009)** disciplina la quantificazione e la copertura degli oneri recati da deleghe legislative, definendola nei seguenti termini: in via generale, le leggi di delega comportanti oneri devono **provvedere alla copertura necessaria per l'adozione dei decreti legislativi**; tuttavia, qualora in sede di conferimento della delega, per la complessità della materia trattata, non sia possibile determinare gli effetti finanziari derivanti dai decreti legislativi, a tale quantificazione si procede al **momento dell'adozione dei singoli decreti**. In tale seconda ipotesi, i decreti legislativi aventi effetti onerosi sono emanati solo **successivamente all'entrata in vigore dei provvedimenti legislativi che stanziino le occorrenti risorse finanziarie**. Gli schemi di decreto sono corredati di relazione tecnica.

Perciò il procedimento di verifica della relazione tecnica dovrà essere effettuato in più fasi: in sede di approvazione delle norme di delega, ove già disponibili le relative stime di onerosità, e nella fase dell'emanazione di ciascun decreto legislativo, in relazione alla specifica disciplina adottata nell'esercizio della delega. I principi di carattere generale enunciati dalla legge di contabilità e finanza pubblica corrispondono in buona parte ad indirizzi già elaborati dalla giurisprudenza costituzionale (si veda la [sentenza n. 226 del 1976](#)) e da tempo trasfusi nella prassi legislativa.

Il **comma 2** precisa che, in considerazione della complessità della materia trattata e dell'impossibilità di procedere alla determinazione degli eventuali effetti finanziari, per ciascuno schema di decreto legislativo la **relazione tecnica** di cui all'articolo 1, comma 3 (si veda la relativa scheda), evidenzia i suoi **effetti sui saldi di finanza pubblica**.

Si rammenta che la copertura delle leggi deve essere garantita (ed è soggetta a verifica in Parlamento) con riguardo all'impatto di ciascuna norma su tre saldi di finanza pubblica: il saldo netto da finanziare del bilancio dello Stato, il fabbisogno delle amministrazioni pubbliche e l'indebitamento netto del conto consolidato delle pubbliche amministrazioni.

Per un approfondimento si rinvia all'apposita pubblicazione della [Ragioneria generale dello Stato](#).

Per i primi due saldi si fa riferimento ai tradizionali criteri di contabilità pubblica della competenza giuridica (saldo netto da finanziare) e della cassa (fabbisogno), mentre per l'indebitamento netto (che rileva ai fini del rispetto degli obiettivi di saldo definiti in sede europea) si fa riferimento al criterio della competenza economica secondo le regole contabili del SEC 2010, disciplinato nel [Regolamento UE n. 549/2013](#).

Per ulteriori dettagli si rinvia alla [Documentazione di inizio legislatura in materia di finanza pubblica](#) dei Servizi della Camera e del Senato.

Il comma stabilisce inoltre che, qualora uno o più decreti legislativi determinino nuovi o maggiori oneri che non trovino compensazione nel proprio interno o mediante utilizzo delle risorse di cui all'articolo 1, comma 2, della **legge di bilancio 2021** ([legge n. 178 del 2020](#)), nel limite di **2 miliardi per l'anno 2022 e 1 miliardo a decorrere dal 2023, eventualmente integrate** in base a quanto previsto dal comma 5 del medesimo articolo 1, si provvede ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge di contabilità e finanza pubblica (legge n. 196 del 2009), ovvero mediante **compensazione con le risorse finanziarie recate dai decreti legislativi** adottati ai sensi della presente legge, **presentati prima** di quelli che comportano i nuovi o maggiori oneri. A tal fine, le maggiori entrate confluiscono in un **apposito fondo** istituito nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze.

Si rammenta che l'articolo 1, ai commi da 2 a 7, della **legge di bilancio 2021** istituisce un **Fondo** con una dotazione di **8.000 milioni di euro per l'anno 2022 e 7.000 milioni di euro a decorrere dall'anno 2023 per interventi di riforma del sistema fiscale**, da realizzare con appositi provvedimenti normativi. Al Fondo sono destinate altresì, risorse stimate come **maggiori entrate permanenti** derivanti dal **miglioramento dell'adempimento spontaneo**. Con riferimento alla **destinazione delle maggiori entrate permanenti** per i predetti enti territoriali rimane fermo quanto previsto dai rispettivi statuti speciali e dalle relative norme di attuazione, e le maggiori entrate permanenti **rimangono acquisite ai rispettivi bilanci**, nelle quote previste dai predetti statuti speciali. Una quota del Fondo non inferiore a 5.000 milioni di euro e non superiore a 6.000 milioni di euro a decorrere dall'anno 2022 è destinata all'**assegno universale e ai servizi alla famiglia**. Il **comma 5**, in particolare, dispone che la **Nota di aggiornamento** al documento di economia e finanza indica la quota delle maggiori entrate permanenti, rispetto alle previsioni tendenziali formulate per il Documento di economia e finanza (NADEF), derivanti dal miglioramento dell'adempimento spontaneo, da destinare al Fondo. Nella NADEF 2021 dello scorso settembre (si veda in particolare il Focus alle pagine 100-103) il Governo fornisce una valutazione delle entrate strutturali derivanti dal miglioramento dell'adempimento spontaneo, e quindi delle risorse da destinare potenzialmente al Fondo, pari a **4.357 milioni di euro**. Nella NADEF 2021 il Governo conferma altresì l'intenzione di ridurre la pressione fiscale utilizzando prioritariamente le risorse derivanti dal contrasto all'evasione **nell'ambito della sessione di bilancio**. Inoltre, nella NADEF 2021 il Governo chiarisce che il sentiero



programmatico di finanza pubblica consente di attuare la riforma degli ammortizzatori sociali e **un primo stadio della riforma fiscale**.

Da ultimo, si rammenta inoltre che l'**articolo 2** del disegno di legge di bilancio ([Atto Senato n. 2448](#)) dispone l'utilizzo a decorrere dall'anno 2022 di risorse pari a 8 miliardi di euro annui a valere sulle risorse del Fondo pluriennale per la riduzione della pressione fiscale, indicando la finalizzazione delle citate risorse. Le risorse del Fondo hanno l'obiettivo di **ridurre la pressione fiscale sui fattori produttivi**. Il concreto utilizzo delle stesse è tuttavia rimesso a specifici provvedimenti normativi. In particolare, il **comma 1** della disposizione individua una duplice destinazione delle risorse medesime:

- a) la riduzione dell'imposta sui redditi delle persone fisiche **con l'obiettivo di ridurre il cuneo fiscale sul lavoro e le aliquote marginali effettive**, da realizzarsi attraverso sia la **riduzione di una o più aliquote** di cui all'articolo 11, comma 1 del decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, sia una revisione organica del sistema delle detrazioni per redditi da lavoro dipendente e del trattamento integrativo;
- b) la **riduzione dell'aliquota dell'imposta regionale sulle attività produttive**.

Ne consegue che le riduzioni citate sono di **natura esclusivamente fiscale**.

Il **comma 2** individua le risorse ai fini dell'attuazione del comma 1.

A questo scopo le risorse del Fondo di cui all'articolo 1, comma 2, della legge di bilancio 2021 (legge n. 178 del 2020) sono incrementate di **6.000 milioni di euro per l'anno 2022 e 7.000 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2023**.

Gli importi autorizzati dal comma 2 si aggiungono alle disponibilità del Fondo (**cap. 3087/MEF**), che – tolto l'importo da destinare alle finalità dell'articolo 17, comma 1, del [decreto-legge n.146 del 2021](#), per l'assegno universale e servizi alla famiglia – presenta, nel disegno di legge di bilancio, Sezione II, una dotazione di 2 miliardi di euro nel 2022 e di 1 miliardo di euro dal 2023.

**I decreti legislativi** che recano **nuovi o maggiori oneri o minori entrate entrano in vigore contestualmente o successivamente** a quelli che recano la necessaria copertura finanziaria.

## I PRINCIPI DI PROGRESSIVITÀ E CAPACITÀ CONTRIBUTIVA NELLA GIURISPRUDENZA DELLA CORTE COSTITUZIONALE

L'articolo 53 della Costituzione individua i due principi fondamentali che ispirano il nostro sistema di imposizione fiscale.

La disposizione prevede, al primo comma, che “Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva” e, al secondo comma, che “Il sistema tributario è informato a criteri di progressività”.

Tali principi, nel corso degli anni, hanno formato oggetto di ampia elaborazione da parte della Corte costituzionale che ne ha delineato la caratterizzazione.

La Corte ha anche indicato le caratteristiche delle prestazioni tributarie. Da ultimo la [sentenza 263 del 2020](#) ha precisato che: «La prestazione tributaria annovera – tra i suoi requisiti indefettibili – una disciplina legale finalizzata in via prevalente a provocare una decurtazione patrimoniale del soggetto passivo, svincolata da ogni modificazione del rapporto sinallagmatico» ([sentenza n. 178 del 2015](#)) e che «Le risorse derivanti dal prelievo, connesse a un presupposto economicamente rilevante, rivelatore della capacità contributiva, devono essere poi destinate a sovvenire pubbliche spese» (sentenze [nn. 240 del 2019](#) e n. [89 del 2018](#)).

Di seguito si propone una ricostruzione delle linee di principio indicate dalla Corte con riferimento ai citati principi.

### *Il principio di contribuzione secondo la capacità contributiva*

#### *a) il concetto di capacità contributiva*

Il principio di contribuzione secondo la propria capacità contributiva, sin dai primi anni di analisi giurisprudenziale, è stato dalla Corte considerato (già con la [sentenza n. 155/1963](#)) come “un armonico e specifico sviluppo del principio di eguaglianza contenuto nell'articolo 3”, ragion per cui, in relazione alle imposte dirette, la Corte ha affermato l'esigenza «di imposizione eguale per redditi eguali e di imposizione diversa per redditi diversi».

Dato questo inquadramento, la Corte ha peraltro autonomamente posto limiti al sindacato di legittimità costituzionale rilevando che al giudice delle leggi **non spetta valutare e determinare l'entità e la proporzionalità dell'onere tributario** imposto, trattandosi di compito riservato al legislatore, bensì soltanto **controllare che le norme in questione non siano assolutamente arbitrarie o irrazionali**.

La recente [sentenza 262 del 2020](#) ha comunque previsto che “L'ampia discrezionalità del legislatore tributario nella scelta degli indici rivelatori di capacità contributiva (*ex plurimis*, [sentenza n. 269 del 2017](#)) **non si traduce in**

**un potere discrezionale altrettanto esteso nell'individuazione dei singoli elementi che concorrono alla formazione della base imponibile**, una volta identificato il presupposto d'imposta: quest'ultimo diviene, infatti, il limite e la misura delle successive scelte del legislatore”.

In altri termini il legislatore, una volta scelto un presupposto d'imposta deve attenersi ai principi applicabili al regime prescelto.

La sentenza n. 262 del 2020 si riferisce all'ineducibilità dell'IMU sugli immobili strumentali dall'imponibile delle imposte sui redditi d'impresa dall'IRES, dichiarando irragionevole tale regime e precisando, tra l'altro, che: “una volta che il legislatore nella sua discrezionalità abbia identificato il presupposto nel possesso del «reddito complessivo netto», scegliendo di privilegiare tra diverse opzioni quella della determinazione analitica del reddito, non può, senza rompere un vincolo di coerenza, rendere ineducibile un costo fiscale chiaramente e interamente inerente”.

È del resto principio consolidato nella giurisprudenza della Corte costituzionale che il controllo «in ordine alla lesione dei principi di cui all'art. 53 Cost., come specificazione del fondamentale principio di uguaglianza di cui all'art. 3 Cost.», **si riconduce a un «giudizio sull'uso ragionevole, o meno, che il legislatore stesso abbia fatto dei suoi poteri discrezionali** in materia tributaria, al fine di verificare **la coerenza interna della struttura dell'imposta con il suo presupposto economico»** ([sentenza n. 116 del 2013](#) ma anche, *ex plurimis*, sentenze [n. 10 del 2015](#), [n. 223 del 2012](#), [n. 111 del 1997](#), nonché, in senso analogo, già [sentenza n. 42 del 1980](#)).

Con la [sentenza n. 162 del 2008](#) la Corte ha fissato il principio secondo il quale «la capacità contributiva, desumibile dal presupposto economico al quale l'imposta è collegata, **può essere ricavata, in linea di principio, da qualsiasi indice rivelatore di ricchezza**, salvo il controllo di costituzionalità sotto il profilo della palese arbitrarietà e manifesta irragionevolezza». Analoga affermazione si ha [nella sentenza n. 156 del 2001](#), secondo la quale il legislatore gode di un'ampia discrezionalità nell'individuare «**i singoli fatti espressivi della capacità contributiva** che, quale idoneità del soggetto all'obbligazione di imposta, può essere desunta da qualsiasi indice rivelatore di ricchezza e non solamente dal reddito individuale».

Anche la [sentenza n. 240 del 2017](#) stabilisce che «al legislatore spetta un'ampia discrezionalità in relazione alle varie finalità alle quali s'ispira l'attività di imposizione fiscale» con il solo il limite della non arbitrarietà e della non manifesta irragionevolezza e sproporzione della scelta effettuata.

Tali principi sono ribaditi dalla citata [sentenza n. 269 del 2017](#).

Nell'[ordinanza n. 341 del 2000](#) viene scolpito un altro rilevante principio (più volte ripetuto nelle pronunce della Corte, ad esempio, *ex plurimis*, nella [sentenza n. 116 del 2013](#)) al fine di valutare la ragionevolezza delle scelte di imposizione fiscale: la pronuncia infatti chiarisce che se è vero che «la Costituzione non impone affatto una tassazione fiscale uniforme, con criteri

assolutamente identici e proporzionali per tutte le tipologie di imposizione tributaria; ma esige invece un indefettibile **raccordo con la capacità contributiva**, in un quadro di sistema informato a criteri di progressività, come svolgimento ulteriore, nello specifico campo tributario, del principio di eguaglianza, collegato al compito di rimozione degli ostacoli economico-sociali esistenti di fatto alla libertà ed eguaglianza dei cittadini-persone umane, in spirito di solidarietà politica, economica e sociale (artt. 2 e 3 della Costituzione)» (...) tuttavia, “ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione” ([sentenza n.111 del 1997](#)).

Una concreta applicazione di questo principio si riscontra nella [sentenza n. 116 del 2013](#) (che dichiarava incostituzionale il taglio delle pensioni sopra una certa soglia, con destinazione delle risorse così ottenute al bilancio dello Stato) che ha evidenziato come nella valutazione della capacità contributiva una discriminazione per tipologie di reddito, non adeguatamente motivata, appare irragionevole.

Tuttavia la [sentenza n. 234 del 2020](#) ha invece riconosciuto come ragionevole l'intervento di sospensione per un periodo determinato della rivalutazione delle pensioni di importo elevato anche in considerazione del fatto che le risorse così reperite restavano nel circuito previdenziale.

Nella [sentenza n. 288 del 2019](#) la Corte costituzionale ricorda come l'inderogabilità del dovere tributario si giustifica solo nella misura in cui il sistema tributario rimanga saldamente ancorato al complesso dei principi e dei relativi **bilanciamenti** che la Costituzione prevede e consente, tra cui il rispetto del principio di capacità contributiva.

Sicché quando il legislatore disattende tali condizioni, “si allontana dalle altissime ragioni di civiltà giuridica che fondano il dovere tributario: in queste ipotesi si determina un'alterazione del rapporto tributario, con gravi conseguenze in termini di disorientamento non solo dello stesso sviluppo dell'ordinamento, ma anche del relativo contesto sociale”.

*b) gli indicatori di capacità contributiva nel mercato immobiliare e il valore delle rendite catastali*

Con riferimento **alla base imponibile della tassazione immobiliare**, la Corte costituzionale si è trovata ben presto a verificare le modalità e la misura secondo la quale la rendita catastale potesse costituire un indicatore ragionevole di capacità contributiva.

I principi fondamentali sono stati riassunti già nella [sentenza n. 16 del 1965](#).

In tale pronuncia (nella quale veniva in considerazione una situazione nella quale la rendita catastale poteva essere sensibilmente superiore al reddito

ritraibile dal contribuente) la Corte ha qualificato come non irragionevole l'utilizzo della rendita catastale come base imponibile in quanto "Quando oggetto dell'imposta sia una cosa produttiva, la base per la tassazione è data (e la capacità del contribuente è rivelata) dall'attitudine del bene a produrre un reddito economico e non dal reddito che ne ricava il possessore, dalla produttività e non dal prodotto reale: ed è giusto che ciò avvenga perché l'imposta costituisce anche incentivo ad una congrua utilizzazione del bene e favorisce tra l'altro un migliore adempimento dei doveri di solidarietà economica e un più ampio contributo al progresso materiale del Paese (artt. 3 e 4 della Costituzione)".

La Corte giustifica la tassazione della potenzialità di reddito anziché del reddito effettivo in quanto "La legge, che disciplina le imposte immobiliari non indulge né può indulgere all'inerzia, all'incapacità di gestione, alla liberalità del contribuente, che ad esempio non tragga adeguato compenso dall'impiego del suo immobile. Perciò colpisce il possessore (almeno se lo stabile è di quelli che hanno una "destinazione ordinaria", ad es. è una casa d'abitazione) non sopra il canone effettivamente conseguito, ma su quello che, a parità di condizioni, avrebbe potuto conseguire l'uomo medio (v. anche art. 74 del T.U. sulle imposte dirette)".

In altri termini la rendita catastale è idoneo e non irragionevole presupposto nella misura in cui descriva la **rendita effettivamente traibile dal bene**.

Una volta che il principio è stato stabilito in via legale (ossia, come risulta dal sistema catastale vigente, ciò che rileva è il reddito traibile dal bene) non è possibile modificare tale presupposto se non per legge.

Ciò si desume dalle sentenze del TAR del Lazio che annullarono gli aggiornamenti del catasto urbano effettuati con il decreto ministeriale 20 gennaio 1990, che, nel dettare i criteri per la revisione del catasto, fece riferimento, per la determinazione delle tariffe di estimo, nonché per le rendite catastali delle unità immobiliari a destinazione speciale o particolare, al "valore unitario di mercato ordinariamente ritraibile", determinato "come media dei valori riscontrati nel biennio 1988- 1989" e il successivo decreto ministeriale 27 settembre 1991 che stabilì le tariffe di estimo per l'intero territorio nazionale, in quanto avevano trasformato in contrasto con il d.P.R. 1° dicembre 1949, n. 1142, da eccezionale a generale il criterio della determinazione delle tariffe di estimo sulla base dell'interesse del capitale fondiario, anziché sulla base del reddito virtualmente ritraibile, trasformazione che non era consentito effettuare in via amministrativa.

Peraltro la Corte nella [sentenza n. 263 del 1994](#) ha sostanzialmente riconosciuto come la capacità di trarre reddito può essere dedotta dal legislatore anche da presupposti diversi dal reddito percepibile dall'utilizzo economico dell'immobile stesso (come nel disegno originario della disciplina catastale vigente). Infatti la Corte individua nelle finalità del catasto "quella di fissare in valori obiettivi, rappresentati dalla c.d. rendita catastale, l'attitudine del bene a

produrre reddito” e precisando che gli stessi “hanno la limitata funzione di fornire una base di riferimento generale per l'applicazione delle singole imposte, secondo la disciplina apprestata per ciascuna di esse dal legislatore, sicché sarà piuttosto nell'ambito della regolamentazione delle singole imposte che si potrà verificare il rispetto del predetto canone costituzionale”. In tale ambito la Corte riconosce tuttavia come non necessariamente irragionevole –purché stabilito per legge- un criterio che “anziché fondarsi sul tradizionale parametro del **valore locatizio**, si basi sul valore di mercato del bene in sé, nell'implicito presupposto, tratto dall'esperienza, di una connessione fra **valore del bene e idoneità dello stesso a produrre un reddito**”.

La Corte precisa tuttavia che tale irragionevolezza potrebbe riemergere in determinate circostanze, individuando due importanti limiti di cui tenere conto: da un lato precisa che “i criteri di determinazione delle tariffe di estimo e delle rendite catastali, ove non ispirati a principi di ragionevolezza, potrebbero, benché le tariffe e le rendite non siano di per sé atti di imposizione tributaria, porre le premesse per l'incostituzionalità delle singole imposte che su di essi si fondino” e dall'altro rileva il rischio che “nel momento in cui, per determinare tariffe di estimo e rendite catastali, si abbandona il tradizionale ancoraggio al reddito ritraibile e si privilegia il valore di mercato del bene, si opera una scelta procedimentale alla quale non è logicamente estraneo il rischio di determinazione di rendite catastali tali da superare per la loro misura il reddito effettivo, sicché imposte ordinarie, che a tali rendite si rifacessero, porterebbero ad una sostanziale progressiva erosione del bene”.

Recentemente con riferimento **alla base imponibile immobiliare** la Corte ha ritenuto ragionevole la scelta del legislatore di consentire, a determinate condizioni, la revisione del classamento per microzona posto che la stessa “si basa sul dato che la qualità del contesto di appartenenza dell'unità immobiliare rappresenta una componente fisiologicamente idonea ad incidere sul valore del bene, sicché può ritenersi non irragionevole che l'accertamento di una modifica del valore degli immobili presenti in una determinata microzona comporti una ricaduta sulla rendita catastale, il cui conseguente adeguamento, proprio in quanto espressione di una accresciuta capacità contributiva, è volto in sostanza a eliminare una sperequazione esistente a livello impositivo”. La Corte tuttavia richiede un'adeguata motivazione a fondamento dell'intervento di adeguamento in ragione della natura “diffusa” dell'intervento medesimo ([sentenza 249 del 2017](#)).

### *Il principio di progressività*

Con riferimento al principio di progressività la Corte costituzionale ha già da tempo affermato che lo stesso si riferisce “al sistema tributario nel suo complesso e non ai singoli tributi, dal momento che il principio stesso, se inteso come crescita dell'aliquota correlata con l'ammontare del reddito, non può che aver riguardo al rapporto diretto fra imposizione e reddito personale

complessivo del contribuente” ([sentenza n. 159 del 1985](#), in sentenza n.263 del 1994, ma già affermato *ex multis* nella sentenza 12 del 1960).

Già con la [sentenza n. 128 del 1966](#) la Corte aveva chiarito che “il principio di progressività, se inteso nel senso che l'aliquota aumenta con il crescere del reddito, presuppone un rapporto diretto fra imposizione e reddito individuale del contribuente, e viene in forza dell'invocata statuizione a governare le imposte personali. La medesima pronuncia segnala peraltro come “nella molteplicità e varietà di imposte, attraverso le quali viene ripartito fra i cittadini il carico tributario - non tutti i tributi si prestano, dal punto di vista tecnico, all'adattamento al principio della progressività”.

Inoltre la [sentenza n. 30 del 1964](#) chiarisce come la progressività è un criterio di imposizione che “ha avuto riguardo soltanto a prestazioni di servizi il cui costo non si può determinare divisibilmente”.

In diverse occasioni la Corte ha avuto modo di misurarsi con il tema della **progressività** in riferimento al sistema della **rendita catastale** come base per la determinazione del reddito imponibile, “la cui finalità è quella di fissare in valori obiettivi ... l'attitudine del bene a produrre reddito” ([sentenza n. 263 del 1994](#)), ovvero sia la potenzialità economica dello stesso.

Negli anni successivi alla riforma del Titolo V della Costituzione, la Corte ha esaminato alcune questioni concernenti i risvolti applicativi del principio di progressività *ex art. 53 Cost.* **con specifico riferimento alla fiscalità delle Regioni**. In particolare, pronunciandosi sulle **addizionali regionali all'IRPEF**, la Consulta ha rilevato che, se pure il complessivo carattere progressivo dell'IRPEF “non è certo mess(o) in discussione dalle modeste (rispetto alle aliquote statali) addizionali regionali” ([sentenza n. 8 del 2014](#)), permettendo così alla fonte substatale di prevedere un'unica aliquota per larghe fasce di reddito, deve in ogni caso “negarsi che la Costituzione stabilisca una riserva esclusiva di competenza legislativa dello Stato in tema di progressività dei tributi. Al contrario, ai sensi dell'art. 53, secondo comma, Cost., la progressività è principio che deve informare l'intero sistema tributario ed è, quindi, legittimo che anche le Regioni, nell'esercizio del loro autonomo potere di imposizione, improntino il prelievo a criteri di progressività in funzione delle politiche economiche e fiscali da esse perseguite. Nella specie, la scelta del legislatore regionale di articolare l'addizionale all'IRPEF secondo scaglioni crescenti di reddito non solo rispetta i limiti di imposizione posti dalla legge statale, ma sviluppa coerentemente, a livello regionale, la struttura tipicamente “progressiva” di detta imposta erariale” ([sentenza n. 2 del 2006](#)).

**TESTO A FRONTE TRA IL DDL DI DELEGA DI RIFORMA DEL SISTEMA FISCALE E IL DOCUMENTO CONCLUSIVO APPROVATO DALLE COMMISSIONI FINANZE DELLA CAMERA E DEL SENATO**

Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
<p><i>Art. 1.</i> (Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale e relativa procedura)</p>	
<p>1. Il Governo è delegato ad adottare, entro diciotto mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi recanti la revisione del sistema fiscale. I decreti legislativi di cui al presente comma sono adottati, nel rispetto dei principi costituzionali, in particolare di quelli previsti dagli articoli 3 e 53 della Costituzione, nonché del diritto dell'Unione europea, sulla base dei principi e criteri direttivi specifici di cui agli articoli da 2 a 8 nonché dei seguenti principi e criteri direttivi generali:</p>	
<p>a) stimolare la crescita economica attraverso l'aumento dell'efficienza della struttura delle imposte e la riduzione del carico fiscale sui redditi derivanti dall'impiego dei fattori di produzione;</p>	<p>La Commissione ritiene che l'intervento di riforma debba essere guidato da due obiettivi fondamentali, a cui ogni misura specifica debba preventivamente conformarsi: crescita dell'economia e semplificazione del sistema tributario (<i>1 Gli obiettivi</i>).</p>
<p>b) razionalizzare e semplificare il sistema tributario anche con riferimento:</p> <p>1) agli adempimenti a carico dei contribuenti al fine di ridurre i costi di adempimento, di gestione e di amministrazione del sistema fiscale;</p>	<p>La Commissione ritiene dunque che l'obiettivo principale di una riforma complessiva del nostro sistema tributario debba essere quello di rendere meno distorsivo il trattamento fiscale dei fattori produttivi e, per questa via, contribuire ad innalzare il potenziale di crescita della nostra economia. Il conseguimento di tale obiettivo richiede una drastica semplificazione e razionalizzazione del sistema fiscale, anche negli adempimenti, nonché una accentuata riduzione del carico fiscale su capitale e lavoro nell'ambito di una complessiva riduzione della pressione fiscale, salvaguardando il mantenimento di adeguati standard di finanziamento del welfare (<i>1.1 Crescita</i>)</p>
<p>2) all'individuazione ed eliminazione di micro-tributi per i quali i costi di adempimento dei contribuenti risultino elevati a fronte di un gettito trascurabile per lo Stato e trovando le</p>	<p>Accanto alle questioni più generali relative alle imposte sui redditi, nell'ottica di semplificazione e razionalizzazione del sistema tributario, la Commissione ha condotto una specifica riflessione sui</p>



Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
opportune compensazioni di gettito nell'ambito dei decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge;	cosiddetti micro prelievi (imposte, tasse, diritti), erariali e territoriali, introdotti nel tempo ( <i>1.2 Semplificazione e certezza, lettera c</i> )).
c) preservare la progressività del sistema tributario;	Affermare che il sistema tributario italiano debba virare in maniera decisa verso lo stimolo alla crescita economica non equivale a minare il prezioso dettato costituzionale – che all'articolo 53 prescrive chiaramente il suo carattere progressivo – né sminuire l'essenziale ruolo redistributivo svolto dall'imposta personale sui redditi [...]Mentre si conferma la piena adesione al precetto costituzionale di progressività del sistema fiscale, si sottolinea che il conseguimento dell'obiettivo redistributivo (oggi largamente affidato all'imposta personale sui redditi) può avvenire non solo tramite l'operare dei tributi ma anche sul lato delle uscite pubbliche ( <i>1.1 La complessità</i> ).
d) ridurre l'evasione e l'elusione fiscali.	La riforma fiscale deve cogliere l'occasione per innestare in modo deciso e irreversibile un cambio di paradigma nei rapporti tra amministrazione fiscale e contribuente. Probabilmente vi è il bisogno di un'evoluzione culturale da ambo le parti: ciascuna di esse deve allo stesso tempo mutare i propri comportamenti in senso virtuoso e abbandonare i pregiudizi nei confronti della «controparte» (che tale non è, in quanto lo Stato altro non è che l'insieme dei contribuenti stessi). Lo Stato deve allontanare ogni tendenza a considerare il contribuente un «evasore che ancora non è stato scoperto» e al contempo efficientare i propri comportamenti, non solo quelli relativi all'amministrazione finanziaria ma anche quelli inerenti l'efficiente utilizzo delle risorse pubbliche raccolte con la tassazione. Il contribuente, d'altro canto, deve pienamente internalizzare il beneficio collettivo che deriva dal pagamento dei tributi, nella forma dell'erogazione di beni e servizi pubblici. Questi, e non altri, possono essere i pilastri di un nuovo Patto Fiscale tra Stato e cittadini, che è stato a lungo evocato, a tratti accennato, ma non sempre perseguito come un obiettivo vero verso la cui realizzazione mobilitare tutte le energie disponibili

Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
	<i>(2.13. Il contrasto all'evasione fiscale e il rapporto fisco-contribuente),</i>
<p>2. Gli schemi dei decreti legislativi di cui al comma 1, corredati di relazione tecnica, sono trasmessi alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari, che sono resi entro trenta giorni dalla data di trasmissione. Le Commissioni possono chiedere al Presidente della rispettiva Camera di prorogare di venti giorni il termine per l'espressione del parere, qualora ciò si renda necessario per la complessità della materia o per il numero dei decreti legislativi. Decorso il termine previsto per l'espressione del parere o quello eventualmente prorogato, i decreti legislativi possono essere comunque adottati.</p>	
<p>3. Il Governo, qualora non intenda conformarsi ai pareri parlamentari di cui al comma 2, trasmette nuovamente i testi alle Camere con le proprie osservazioni e con eventuali modificazioni, corredate dei necessari elementi integrativi di informazione e di motivazione. I pareri definitivi delle Commissioni competenti per materia sono espressi entro dieci giorni dalla data della nuova trasmissione. Decorso tale termine, i decreti legislativi possono essere comunque adottati.</p>	
<p>4. Qualora i termini per l'espressione dei pareri parlamentari di cui ai commi 2 e 3 scadano nei trenta giorni che precedono la scadenza dei termini di delega previsti dai commi 1, 6 e 7, o successivamente, questi ultimi sono prorogati di novanta giorni.</p>	
<p>5. Nei decreti legislativi di cui al comma 1, il Governo provvede all'introduzione delle nuove norme mediante la modifica o l'integrazione delle disposizioni che regolano le materie interessate dai decreti medesimi provvedendo ad abrogare espressamente le norme incompatibili.</p>	
<p>6. Il Governo è delegato ad adottare, entro il termine di cui al comma 1, nel rispetto dei principi e criteri direttivi previsti dalla presente legge e secondo la procedura di cui al presente articolo, uno o più decreti</p>	

<b>Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale</b>	<b><u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato</b>
legislativi recanti le norme eventualmente occorrenti per il coordinamento formale e sostanziale tra i decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge e le altre leggi dello Stato e per l'abrogazione espressa delle norme incompatibili.	
7. Il Governo è delegato ad adottare uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge, entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi medesimi, nel rispetto dei principi e criteri direttivi previsti dalla presente legge e secondo la procedura di cui al presente articolo.	
<b>Art. 2.</b> <i>(Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione personale sui redditi)</i>	
<p>1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione del sistema di imposizione personale sui redditi:</p> <p>a) progressiva e tendenziale evoluzione del sistema verso un modello compiutamente duale che preveda:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) l'applicazione della medesima aliquota proporzionale di tassazione ai redditi derivanti dall'impiego del capitale, anche nel mercato immobiliare, e ai redditi direttamente derivanti dall'impiego del capitale nelle attività di impresa e di lavoro autonomo condotte da soggetti diversi da quelli a cui si applica l'imposta sul reddito delle società (Ires);</li> <li>2) l'applicazione dell'imposta sui redditi delle persone fisiche (Irpef) ai redditi diversi da quelli di cui al n. 1) e la sua revisione secondo i principi specificati alla lettera b);</li> </ol>	<p>La Commissione concorda che il sistema di imposizione sul reddito dovrebbe evolvere verso un modello tendenzialmente duale, in cui il livello delle aliquote sui redditi da capitale (nonché dei regimi sostitutivi cedolari) sia sufficientemente prossimo all'aliquota applicata al primo scaglione Irpef, con l'eccezione di cui al punto 2.5 (<i>regime forfettario, ndr</i>). Tale impostazione non pregiudica <i>ex ante</i> i regimi cedolari esistenti la cui aliquota sia attualmente inferiore al livello della prima aliquota Irpef nel nuovo regime, in quanto sono possibili interventi perequativi in relazione alla determinazione della base imponibile tali per cui l'imposta netta rimane costante. (2.1 <i>La scelta del modello di imposta sui redditi</i>)</p>
b) revisione dell'Irpef finalizzata a garantire che sia rispettato il principio di progressività dell'Irpef e a:	<p>La Commissione concorda che la struttura dell'Irpef vada sostanzialmente ridefinita, in accordo con i richiamati obiettivi generali di semplificazione e stimolo alla crescita, adottando in particolare i seguenti obiettivi specifici:</p>

Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
<p>1) 1) ridurre gradualmente le aliquote medie effettive derivanti dall'applicazione dell'Irpef anche al fine di incentivare l'offerta di lavoro e la partecipazione al mercato del lavoro, con particolare riferimento ai giovani e ai secondi percettori di reddito, nonché l'attività imprenditoriale e l'emersione degli imponibili;</p> <p>2) ridurre gradualmente le variazioni eccessive delle aliquote marginali effettive derivanti dall'applicazione dell'Irpef;</p>	<p>1) l'abbassamento dell'aliquota media effettiva con particolare riferimento ai contribuenti nella fascia di reddito 28.000 55.000;</p> <p>2) la modifica della dinamica delle aliquote marginali effettive, eliminando le discontinuità più brusche (2.3 <i>Gli indirizzi del tax re-design Irpef</i>)</p> <p>Si propone di considerare l'introduzione di una tassazione agevolata per un periodo predefinito in caso di ingresso al lavoro del secondo percettore di reddito, il cui ammontare sia congruamente superiore alla detrazione per familiare a carico (2.2 <i>La scelta dell'unità impositiva dell'imposta sui redditi</i>).</p>
<p>c) riordino delle deduzioni dalla base imponibile e delle detrazioni dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche, tenendo conto della loro finalità e dei loro effetti sull'equità e sull'efficienza dell'imposta;</p>	<p>Per quanto concerne le spese fiscali relative al consumo di particolari beni o servizi, la Commissione ritiene indispensabile che il disegno di legge delega contenga le necessarie premesse per una azione volta al raggiungimento dei seguenti obiettivi:</p> <p>a) una riduzione della loro numerosità;</p> <p>b) una semplificazione del sistema. Le modalità attraverso cui raggiungere i sopra citati obiettivi sono così individuate:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. l'eliminazione di quelle spese fiscali il cui beneficio pro-capite medio (ovvero il numero di beneficiari) sia inferiore ad una soglia appositamente determinata;</li> <li>2. il passaggio (completo o parziale) del complesso delle agevolazioni sul lato delle uscite pubbliche, istituendo un meccanismo volontario di erogazione diretta del beneficio – a fronte del pagamento con strumenti tracciabili – con l'ausilio degli strumenti tecnologici a disposizione (2.3. <i>Gli indirizzi del tax re-design Irpef</i>)</li> </ol>
<p>d) armonizzazione dei regimi di tassazione del risparmio, tenendo conto dell'obiettivo di contenere gli spazi di elusione dell'imposta.</p>	<p>La Commissione concorda che, nel rispetto delle compatibilità finanziarie, sia importante considerare un pacchetto organico che includa i seguenti interventi: l'accorpamento delle categorie « redditi da capitale » e « redditi diversi » in un'unica categoria</p>

Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
	denominata « redditi finanziari », prevedendo contestualmente gli opportuni presidi per evitare elusioni attraverso la realizzazione strumentale di minusvalenze; l'estensione al risparmio gestito del criterio di determinazione della base imponibile sulla base dei risultati realizzati; l'applicazione alla previdenza complementare del modello che prevede l'esenzione dall'imposta sostitutiva sul risultato netto maturato, considerando al contempo la modifica del regime di tassazione per la fase di erogazione delle prestazioni. (2.8. <i>La tassazione dei redditi finanziari</i> ).
2. Ai fini dell'applicazione del comma 1, lettera b) si intendono per aliquote medie e marginali effettive quelle derivanti dall'applicazione dell'Irpef senza tenere conto né dei regimi sostitutivi né delle detrazioni diverse da quelle per tipo di reddito.	
3. All'attuazione delle disposizioni di delega di cui al comma 1, lettera b), del presente articolo si provvede nei limiti delle risorse di cui all'articolo 10, comma 2, della presente legge.	
<b>Art. 3</b> <i>(Principi e criteri direttivi per la revisione dell'IRES e della tassazione del reddito di impresa)</i>	
1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per la revisione dell'IRES e della tassazione del reddito di impresa: a) coerenza del complessivo sistema di tassazione del reddito d'impresa con il sistema di imposizione personale sui redditi di tipo duale previsto all'articolo 2;	(vedi anche articolo 2)
b) semplificazione e razionalizzazione dell'Ires, finalizzate alla riduzione degli adempimenti amministrativi a carico delle imprese, anche attraverso un rafforzamento del processo di avvicinamento tra valori civilistici e fiscali, con particolare attenzione alla disciplina degli ammortamenti;	La Commissione ritiene necessario proseguire con decisione il percorso di razionalizzazione del sistema e di avvicinamento tra i due criteri [di redazione del bilancio, civilistico e fiscale, ndr] (già avviato con gli IAS – International Accounting Standards), al fine di ridurre la complessità e favorire la stabilità delle regole (1.2, lettera d) <i>Avvicinamento tra bilancio fiscale e bilancio civilistico</i> )

Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
	La Commissione [esprime] l'esigenza di avviare una complessiva opera di semplificazione dell'Imposta sul Reddito delle Società (IRES) al fine di avvicinare i criteri di redazione del bilancio ai fini fiscali a quelli del bilancio a fini civilistici (2.10 <i>La semplificazione dell'Imposta sul Reddito delle Società (IRES)</i> )
c) revisione della disciplina delle variazioni in aumento e in diminuzione apportate all'utile o alla perdita risultante dal conto economico per determinare il reddito imponibile, al fine di adeguarla ai mutamenti intervenuti nel sistema economico, anche allineando tendenzialmente tale disciplina a quella vigente nei principali paesi europei;	Al fine di operare una semplificazione del sistema – e consentire un beneficio più immediato per l'impresa – la Commissione ritiene altresì sia utile considerare l'introduzione del meccanismo cosiddetto « <i>carry back</i> », in virtù del quale consentire la deducibilità delle perdite maturate in un determinato esercizio non solo dagli esercizi successivi (come attualmente previsto dall'articolo 84 del TUIR) ma anche dall'esercizio immediatamente precedente (2.10 <i>La semplificazione dell'Imposta sul Reddito delle Società (IRES)</i> ).
d) tendenziale neutralità tra i diversi sistemi di tassazione delle imprese, per limitare distorsioni di natura fiscale nella scelta delle forme organizzative e giuridiche dell'attività imprenditoriale.	Il ciclo di audizioni ha evidenziato la non-neutralità – tra società di persone e imprese individuali in contabilità ordinaria da una parte e società di capitali dall'altra – del trattamento fiscale per quanto concerne gli utili non distribuiti. Attualmente, infatti, per le società di capitali e le persone fisiche esercenti attività di impresa in contabilità ordinaria il rendimento ordinario del capitale investito – sotto forma di incrementi netti di capitale proprio – viene dedotto dalla base imponibile (di Ires o Irpef). Il reddito di impresa che eccede il rendimento ordinario del capitale investito riceve invece un trattamento differente a seconda della forma giuridica scelta. Il prelievo fiscale sull'imprenditore individuale (o socio di una società di persone) dipende dall'aliquota marginale e quindi dal reddito complessivo Irpef. Sulla società di capitale, invece, insiste un prelievo proporzionale attualmente fissato al 24%. La Commissione ritiene che tale trattamento differenziato sia contrario alla crescita dimensionale delle realtà produttive più piccole e pertanto all'obiettivo di incremento del tasso di crescita dell'economia italiana. Pertanto la Commissione raccomanda la reintroduzione del regime opzionale Iri (imposta sul reddito di impresa, introdotta dall'articolo 1, comma 1063, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di

Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
	bilancio 2018), successivamente abrogata senza essere mai applicata) che comporta per le imprese individuali, e le società di persone in contabilità ordinaria la possibilità di optare per l'applicazione di un'aliquota proporzionale a condizione che l'utile prodotto sia reinvestito in azienda, ferma restando la possibilità di dedurre dal reddito di impresa le somme prelevate dai soci per la distribuzione, a sua volta tassata ordinariamente in Irpef (2.7. <i>L'Imposta sul Reddito di Impresa (IRI)</i> ).
<p style="text-align: center;"><b>Art. 4</b> (Principi e criteri direttivi per la razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette)</p>	
<p>1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per la razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e delle imposte indirette sulla produzione e sui consumi:</p> <p>a) razionalizzazione della struttura dell'IVA, con particolare riferimento al numero e ai livelli delle aliquote e alla distribuzione delle basi imponibili tra le diverse aliquote, allo scopo di semplificare la gestione e l'applicazione dell'imposta, contrastare l'erosione e l'evasione fiscali e aumentare il grado di efficienza del sistema impositivo in coerenza con la disciplina europea armonizzata dell'imposta;</p>	<p>La Commissione ritiene opportuno che l'annunciato disegno di legge in materia fiscale contenga una specifica delega al Governo per la ridefinizione della disciplina Iva ai fini di una sua opportuna semplificazione e di possibile riduzione dell'aliquota ordinaria attualmente applicata (2.12. <i>L'Imposta sul Valore Aggiunto (IVA)</i>).</p>
<p>b) adeguamento delle strutture e delle aliquote della tassazione indiretta, in coerenza con l'<i>European Green Deal</i> e con la disciplina europea armonizzata dell'accisa, con l'obiettivo di contribuire alla riduzione progressiva delle emissioni di gas climalteranti e alla promozione dell'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili ed ecocompatibili.</p>	<p>In particolare, la Commissione ritiene necessario considerare un pacchetto di misure che includa i seguenti interventi:</p> <p>[...]b) il potenziamento degli incentivi per interventi di decarbonizzazione e riqualificazione ambientale e la progressiva riduzione dei sussidi dannosi per l'ambiente, evitando aggravii di costi per le imprese e vincolando le risorse risparmiate alla riduzione della pressione fiscale sulle famiglie e sulle imprese;</p>

Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
	<p>c) un aumento del limite alla detraibilità dell'IVA (attualmente fissato al 40%) per tutti i veicoli a basse emissioni;</p> <p>d) la rimodulazione del regime di tassazione ambientale – a parità di gettito – in coerenza con le linee guida europee e gli obiettivi stabiliti dal Green Deal UE di progressiva riduzione fino all'azzeramento delle emissioni nette di CO2 prevedendo, al fine di evitare effetti regressivi per le persone fisiche e penalizzanti per le imprese, adeguati meccanismi di compensazione e premialità in grado di accompagnare famiglie e imprese nel processo di transizione ecologica (2.11. <i>Il fisco per la transizione ecologica</i>).</p>
<p style="text-align: center;"><b>Art. 5</b> <i>(Principi e criteri direttivi per il graduale superamento dell'IRAP)</i></p>	
<p>1. Nell'ambito della revisione complessiva dell'imposizione personale sui redditi di cui all'articolo 2, nonché della revisione dell'imposizione sul reddito di impresa di cui all'articolo 3, il Governo è delegato ad attuare con i decreti legislativi di cui all'articolo 1 un graduale superamento dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).</p>	<p>Nell'ottica di una semplificazione del sistema tributario, e all'interno di un complessivo quadro di riforma in cui valutare gli aspetti di redistribuzione del carico fiscale, la Commissione concorda sulla necessità di una riforma che porti al superamento dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive. [...] Pertanto, la Commissione raccomanda un riassorbimento del gettito Irap nei tributi attualmente esistenti, preservando la manovrabilità da parte degli enti territoriali e il livello di finanziamento del servizio sanitario nazionale, senza caricare di ulteriori oneri i redditi da lavoro dipendente e assimilati. (2.9. <i>Il superamento dell'Imposta Regionale Attività Produttive (IRAP)</i>)</p>
<p>2. All'attuazione delle disposizioni di cui al comma 1 si provvede ai sensi dell'articolo 10, comma 2, della presente legge.</p>	
<p>3. Gli interventi normativi disposti per attuare il graduale superamento dell'Irap previsto al comma 1 garantiscono in ogni caso il finanziamento del fabbisogno sanitario.</p>	



Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<a href="#"><u>Documento conclusivo</u></a> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
<p style="text-align: center;"><b>Art. 6</b> <i>(Principi e criteri direttivi per la modernizzazione degli strumenti di mappatura degli immobili e revisione del catasto fabbricati)</i></p>	
<p>1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per modificare la disciplina relativa al sistema di rilevazione catastale al fine di modernizzare gli strumenti di individuazione e di controllo delle consistenze dei terreni e dei fabbricati:</p> <p>a) prevedere strumenti, da porre a disposizione dei comuni e dell'Agenzia delle entrate, atti a facilitare e ad accelerare l'individuazione e, eventualmente, il corretto classamento delle seguenti fattispecie:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>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;</li> <li>2) i terreni edificabili accatastati come agricoli;</li> <li>3) gli immobili abusivi, individuando a tale fine specifici incentivi e forme di valorizzazione delle attività di accertamento svolte dai comuni in questo ambito, nonché garantendo la trasparenza delle medesime attività;</li> </ol> <p>b) prevedere strumenti e modelli organizzativi che facilitino la condivisione dei dati e dei documenti, in via telematica, tra l'Agenzia delle entrate e i competenti uffici dei comuni nonché la loro coerenza ai fini dell'accatastamento delle unità immobiliari.</p>	
<p>2. Il Governo è delegato altresì a prevedere, con i decreti legislativi di cui all'articolo 1, l'integrazione delle informazioni presenti nel catasto dei fabbricati in tutto il territorio nazionale, da rendere disponibile a decorrere dal 1° gennaio 2026, secondo i seguenti principi e criteri direttivi:</p> <p>a) prevedere che le informazioni rilevate secondo i principi di cui al presente comma non siano</p>	

<b>Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale</b>	<b><u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato</b>
<p>utilizzate per la determinazione della base imponibile dei tributi la cui applicazione si fonda sulle risultanze catastali né, comunque, per finalità fiscali;</p> <p>b) attribuire a ciascuna unità immobiliare, oltre alla rendita catastale determinata secondo la normativa attualmente vigente, anche il relativo valore patrimoniale e una rendita attualizzata in base, ove possibile, ai valori normali espressi dal mercato;</p> <p>c) prevedere meccanismi di adeguamento periodico dei valori patrimoniali e delle rendite delle unità immobiliari urbane, in relazione alla modificazione delle condizioni del mercato di riferimento e comunque non al di sopra del valore di mercato;</p> <p>d) prevedere, per le unità immobiliari riconosciute di interesse storico o artistico, come individuate ai sensi dell'articolo 10 del codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, adeguate riduzioni del valore patrimoniale medio ordinario che tengano conto dei particolari e più gravosi oneri di manutenzione e conservazione nonché del complesso dei vincoli legislativi rispetto alla destinazione, all'utilizzo, alla circolazione giuridica e al restauro di tali immobili.</p>	
<p style="text-align: center;"><b>Art. 7</b> <i>(Principi e criteri direttivi per la revisione delle addizionali comunali e regionali all'Irpef)</i></p>	
<p>1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per la revisione delle addizionali comunali e regionali all'IRPEF:</p>	
<p>a) prevedere la sostituzione dell'addizionale regionale all'IRPEF con una sovraimposta sull'IRPEF la cui aliquota di base può essere aumentata o diminuita dalle regioni entro limiti prefissati. La sostituzione deve garantire che</p>	<p>La Commissione ritiene opportuno raccomandare una trasformazione di entrambi gli strumenti tributari locali [<i>addizionale Irpef regionale e comunale, ndr</i>] in sovraimposte – aventi quindi come base imponibile il debito di imposta erariale, e non la stessa base</p>

<b>Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale</b>	<b><u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato</b>
con l'applicazione della nuova aliquota di base della sovrainposta le regioni nel loro complesso ottengano lo stesso gettito che avrebbero acquisito applicando l'aliquota di base dell'addizionale regionale all'IRPEF stabilita dalla normativa statale;	imponibile Irpef – la cui manovrabilità all'interno di un <i>range</i> predefinito rimarrebbe in capo all'ente territoriale (2.4. <i>Le addizionali locali</i> ).
b) prevedere, per le regioni sottoposte a piani di rientro per disavanzi sanitari che, in base alla legislazione vigente, comportano l'automatica applicazione di aliquote dell'addizionale all'IRPEF maggiori di quelle minime, un incremento obbligatorio della sovrainposta calcolato in modo da garantire lo stesso gettito ricavato dall'applicazione delle aliquote delle addizionali regionali all'IRPEF maggiorate nella misura obbligatoria in base alla legislazione attualmente vigente;	
c) prevedere, per i comuni, che la facoltà di applicare un'addizionale all'IRPEF sia sostituita dalla facoltà di applicare una sovrainposta sull'IRPEF. 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.	<i>(vedi sub lettera a))</i>
2. In attuazione dei principi del federalismo fiscale, allo scopo di rafforzare gli elementi di responsabilizzazione e trasparenza nella gestione della finanza locale, in linea con il principio della separazione delle fonti di finanziamento per i diversi livelli di governo, i decreti legislativi di cui all'articolo 1 devono prevedere la revisione dell'attuale riparto tra lo Stato e i comuni del gettito dei tributi sugli immobili destinati a uso produttivo appartenenti al gruppo catastale D ed eventualmente degli altri tributi incidenti sulle transazioni immobiliari.	La Commissione ritiene che sia tuttavia opportuno non archiviare un'aspirazione riformatrice più completa, in grado di rivedere strutturalmente la legge delega n. 42 del 5 maggio 2009 sul federalismo fiscale, al fine sia di adeguarne i principi ispiratori ai pilastri di autonomia e responsabilità, che di prevederne una completa attuazione, con particolare riferimento all'applicazione dei fabbisogni standard, della capacità fiscale e dei livelli essenziali delle prestazioni (2.4. <i>Le addizionali locali</i> ).
3. Le revisioni di cui al comma 2 devono avvenire senza oneri per lo Stato, compensando eventuali variazioni di gettito per i diversi livelli di governo attraverso la corrispondente modifica del sistema dei trasferimenti erariali, degli altri tributi comunali e dei fondi di riequilibrio.	

Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
<p style="text-align: center;"><b>Art. 8.</b> <i>(Principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione)</i></p>	
<p>1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, oltre ai principi e criteri direttivi generali fissati dal medesimo articolo 1 e in particolare quelli indicati nelle lettere <i>a)</i>, <i>b)</i> e <i>c)</i> del comma 1, anche i seguenti principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione:</p> <p>a) incrementare l'efficienza del sistema nazionale della riscossione e semplificarlo, orientandone l'attività verso obiettivi di risultato piuttosto che di esecuzione del processo, revisionando l'attuale meccanismo della remunerazione dell'agente della riscossione, favorendo l'uso delle più evolute tecnologie e delle forme di integrazione e interoperabilità dei sistemi e del patrimonio informativo funzionali alle attività della riscossione ed eliminando duplicazioni organizzative, logistiche e funzionali, con conseguente riduzione di costi;</p> <p>b) individuare un nuovo modello organizzativo del sistema nazionale della riscossione, anche mediante il trasferimento delle funzioni e delle attività attualmente svolte dall'agente nazionale della riscossione, o di parte delle stesse, all'Agenzia delle entrate, in modo da superare l'attuale sistema, caratterizzato da una netta separazione tra l'Agenzia delle entrate, titolare della funzione della riscossione, e l'Agenzia delle entrate-Riscossione, soggetto che svolge le attività di riscossione;</p> <p>c) nell'introdurre il nuovo modello organizzativo di cui alla lettera <i>b)</i>, garantire la continuità del servizio della riscossione attraverso il conseguente trasferimento delle risorse strumentali, nonché delle risorse umane, senza soluzione di continuità.</p>	<p>L'attività di riscossione deve andare incontro ad una vera e propria «rivoluzione manageriale», in grado di superare l'approccio meramente formale e virare verso una gestione del processo produttivo interamente concentrata su efficienza ed efficacia (2.13 <i>Il contrasto all'evasione fiscale e il rapporto fisco-contribuente</i>).</p> <p>La Commissione ritiene che la digitalizzazione del fisco sia stato lo strumento maggiormente efficace nel contrasto all'evasione fiscale, e supporta l'approccio strategico esplicitamente contenuto nel Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza che vede nella digitalizzazione l'investimento più potenzialmente redditizio all'interno dell'Amministrazione finanziaria, assieme a quello volto a dotarla delle competenze tecniche necessarie per metterlo adeguatamente a valore; (2.13 <i>Il contrasto all'evasione fiscale e il rapporto fisco-contribuente</i>).</p> <p>Ai fini del pieno dispiegamento dei benefici della digitalizzazione è necessario informatizzare e semplificare gli adempimenti fiscali, anche attraverso l'interoperabilità delle banche dati (2.13 <i>Il contrasto all'evasione fiscale e il rapporto fisco-contribuente</i>).</p>

Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale	<u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato
<p style="text-align: center;"><b>Art. 9</b> <i>(Delega al Governo per la codificazione in materia tributaria)</i></p>	
<p>1. Il Governo è delegato ad adottare, entro dodici mesi dalla scadenza del termine di cui all'articolo 1, comma 7, uno o più decreti legislativi per la codificazione delle disposizioni legislative vigenti in materia tributaria, per garantire la certezza dei rapporti giuridici e la chiarezza del diritto nel sistema tributario, compresi l'accertamento, le sanzioni e la giustizia tributaria.</p>	<p>Appare fondamentale semplificare e razionalizzare il quadro normativo, per garantire certezza nell'applicazione delle norme e coerenza dell'impianto impositivo, nonché per assicurare che il sistema tributario sia percepito come equo, affidabile e trasparente e, infine, per ridurre l'elevato contenzioso.</p> <p>Per tale motivo è indispensabile codificare le disposizioni, se si vuole che la normativa fiscale di un Paese sia chiara e trasparente (<i>1.2 lettera a), La codificazione delle norme fiscali</i>).</p>
<p>2. Nell'esercizio della delega di cui al comma 1, il Governo si attiene ai seguenti principi e criteri direttivi:</p> <p>a) organizzare le disposizioni per settori omogenei, ove possibile intervenendo mediante modifiche espresse ai codici o testi unici di settore già vigenti;</p>	<p>La Commissione ritiene sia necessario racchiudere i Testi unici esistenti e le altre norme tributarie, dopo averli opportunamente trasformati da compilativi in innovativi al fine di poter recepire le auspiccate ulteriori semplificazioni, in un Codice tributario strutturato nelle tre seguenti parti:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Principi generali di diritto tributario, anche con riferimento al diritto dell'Unione europea;</li> <li>2) Procedura tributaria e sanzioni: Testo unico degli adempimenti e accertamento; Testo unico delle sanzioni amministrative; Testo unico della giustizia tributaria; Testo unico della riscossione coattiva;</li> <li>3) Parte speciale, con titoli distinti per le singole imposte e tasse, contenenti eventualmente norme procedurali specifiche per i singoli prelievi: Testo unico delle imposte sui redditi; Testo unico dell'IVA; Testo unico delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni, donazioni e bollo; Testo unico dei tributi erariali minori; Testo unico in materia doganale, di accise e di giochi; Testo unico dei tributi regionali e locali; Testo unico delle agevolazioni.</li> </ol>
<p>b) coordinare, sotto il profilo formale e sostanziale, il testo delle disposizioni legislative vigenti, anche di recepimento e attuazione della normativa dell'Unione europea, apportando le modifiche</p>	

<b>Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale</b>	<b><u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato</b>
opportune per garantire o migliorare la coerenza giuridica, logica e sistematica della normativa;	
c) assicurare l'unicità, la contestualità, la completezza, la chiarezza e la semplicità della disciplina relativa a ogni settore;	
d) aggiornare e semplificare il linguaggio normativo anche al fine di adeguarlo a quello degli atti dell'Unione Europea;	
e) indicare esplicitamente le norme abrogate, fatta salva comunque l'applicazione dell'articolo 15 delle disposizioni sulla legge in generale premesse al codice civile.	
3. I decreti legislativi di cui al comma 1 sono adottati, su proposta del Presidente del Consiglio dei ministri, del Ministro dell'economia e delle finanze e di altri Ministri eventualmente competenti in relazione alle singole materie oggetto di codificazione, di concerto con gli altri Ministri competenti, previa acquisizione del parere del Consiglio di Stato.	
4. Gli schemi dei decreti legislativi di cui al comma 1 sono trasmessi alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte della Commissione parlamentare per la semplificazione e delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari, che si pronunciano nel termine di quarantacinque giorni dalla data di trasmissione, decorso il quale i decreti legislativi possono essere comunque adottati.	
5. Il Governo, qualora non intenda conformarsi ai pareri parlamentari di cui al comma 4, trasmette nuovamente i testi alle Camere con le proprie osservazioni e con eventuali modificazioni, corredate dei necessari elementi integrativi di informazione e di motivazione. I pareri definitivi delle Commissioni parlamentari sono espressi entro dieci giorni dalla data della nuova trasmissione. Decorso tale termine, i decreti possono essere comunque adottati.	
6. Qualora i termini per l'espressione dei pareri parlamentari di cui ai commi 4 e 5 scadano nei trenta giorni che precedono la scadenza del termine di delega previsto dal comma 1, o successivamente, quest'ultimo è prorogato di novanta giorni.	

<b>Testo della bozza DDL di delega di riforma del sistema fiscale</b>	<b><u>Documento conclusivo</u> approvato dalle Commissioni Finanze della Camera e del Senato</b>
7. Il Governo è delegato ad adottare uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei decreti legislativi adottati ai sensi del presente articolo, entro un anno dalla data di entrata in vigore di ciascuno di essi, nel rispetto dei principi e criteri direttivi e secondo la procedura di cui al presente articolo.	
<b>Art. 10</b> <i>(Disposizioni finanziarie)</i>	
1. Salvo quanto disposto dal comma 2 del presente articolo, dall'attuazione delle deleghe di cui agli articoli 1 e 9 non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.	
2. In considerazione della complessità della materia trattata e dell'impossibilità di procedere alla determinazione degli eventuali effetti finanziari, per ciascuno schema di decreto legislativo la relazione tecnica di cui all'articolo 1, comma 3, evidenzia i suoi effetti sui saldi di finanza pubblica. Qualora uno o più decreti legislativi determinino nuovi o maggiori oneri o minori entrate, che non trovino compensazione al proprio interno o mediante parziale utilizzo delle risorse di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, nel limite di 2 miliardi per l'anno 2022 e 1 miliardo a decorrere dal 2023, eventualmente integrate in base a quanto previsto dal comma 5 del medesimo articolo 1, si provvede ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, ovvero mediante compensazione con le risorse finanziarie recate dai decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge, trasmessi alle Camere prima di quelli che comportano i nuovi o maggiori oneri. A tal fine, le maggiori entrate confluiscono in un apposito fondo istituito nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze. I decreti legislativi di cui al comma 1 che recano maggiori oneri entrano in vigore contestualmente o successivamente a quelli che recano la necessaria copertura finanziaria.	

## LE ULTERIORI CONSIDERAZIONI DEL DOCUMENTO CONCLUSIVO

Le Commissioni riunite, nel documento conclusivo, hanno altresì evidenziato alcuni ulteriori aspetti di seguito riassunti:

- le Commissioni sottolineano **che l'obiettivo redistributivo** (oggi largamente affidato all'imposta personale sui redditi) può essere raggiunto non solo tramite l'operare dei tributi, ma **anche sul lato delle spese pubbliche**, per tenere esplicitamente conto della situazione patrimoniale e reddituale del nucleo familiare;
- appare necessario **rendere cogente lo Statuto del Contribuente** (legge n. 212 del 2000) elevando a rango costituzionale alcune sue parti, ovvero quelle relative ai principi di chiarezza, semplicità e irretroattività delle disposizioni tributarie;
- con riferimento agli esistenti **regimi di imposizione cedolare**, viene affermato che **il sistema riformato non debba pregiudicare quelli in vigore**, la cui aliquota sia attualmente inferiore al livello della prima aliquota Irpef del nuovo regime, con la possibilità di interventi perequativi sulla base imponibile che mantengano costante l'imposta netta;
- si reputa necessario prevedere l'introduzione di un **minimo esente senza obbligo di dichiarazione**, preferenzialmente inteso come una **maxi-deduzione** a valere su tutta la distribuzione dei redditi (o su parte di essa) adeguando corrispondentemente il livello delle aliquote. Tale minimo esente dovrebbe essere **maggiorato in caso di lavoratori di età inferiore ai 35 anni**; in subordine, per ragioni di copertura, dovrebbe essere introdotto con la sola finalità di ridurre il carico burocratico; il vantaggio fiscale nei confronti dei lavoratori *under 35* potrebbe assumere la forma di una maggiorazione della deduzione fissa per lavoro dipendente, che dovrebbe sostituire l'attuale detrazione. Si ritiene altresì necessario prendere in adeguata considerazione le casistiche imposte dai trattati internazionali contro le doppie imposizioni;
- le Commissioni ritengono opportuno che il sistema fiscale italiano conservi un **regime agevolato e semplificato per le piccolissime imprese ed i lavoratori autonomi** a un livello di fatturato di 65.000 euro all'anno e aliquota proporzionale al 15%, tranne per i primi cinque anni (aliquota al 5%). Al contempo, si ritiene utile l'introduzione di un meccanismo transitorio che accompagni il contribuente verso la transizione al regime ordinario di tassazione IRPEF;
- con riferimento ai **versamenti** dei lavoratori autonomi, si concorda sulla necessità di istituire un meccanismo di **rateizzazione opzionale**, destinato alle persone fisiche, società di persone o di capitali ovvero associazioni (di



cui all'articolo 5 TUIR) tenute al versamento di saldo e acconto con riferimento alla dichiarazione dei redditi e alla dichiarazione Irap. La rateizzazione dovrebbe comportare il versamento del saldo e del primo acconto in sei rate mensili di uguale importo da luglio a dicembre dello stesso anno; il versamento del secondo acconto o in un'unica soluzione entro il 31 gennaio dell'anno seguente o in sei rate mensili di pari importo da gennaio a giugno dell'anno seguente, senza sanzioni e/o interessi. Tale misura dovrebbe essere accompagnata dalla contestuale eliminazione o sostanziale riduzione della ritenuta d'acconto;

- si esprime inoltre l'esigenza, in seno alla **complessiva opera di semplificazione dell'Imposta sul Reddito delle Società (Ires)**, di concentrarsi concentrandosi sui seguenti incentivi:
  - a) incentivi a comportamenti in linea con la transizione ecologica;
  - b) incentivi alle aggregazioni di realtà imprenditoriali di dimensioni minori;
  - c) incentivi al re-investimento dell'utile per il miglioramento della produttività aziendale e alla creazione di posti di lavoro.  
Tali incentivi, a parere delle Commissioni, potrebbero prendere la forma, alternativamente, di una riduzione dell'aliquota o della base imponibile, e dovrebbero riassumere le altre tipologie di incentivo attualmente presenti;
- si auspica l'**estensione soggettiva del regime di "adempimento cooperativo"** (*cooperative compliance*), introdotto in Italia dal D.Lgs. n. 128/2015, in particolare alle società con fatturato non inferiore ad un miliardo di euro;
- le Commissioni auspicano inoltre che siano introdotte ulteriori **forme di promozione della transizione ecologica**, argomento al centro del programma *Next Generation EU* e, conseguentemente, del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza. Al riguardo si ritiene necessario considerare un pacchetto di misure che includa tra l'altro il riordino, la semplificazione e la stabilizzazione delle misure per la riqualificazione energetica e antisismica degli edifici privati, al fine di fornire un quadro certo e chiaro alle famiglie e alle imprese, che comprenda la possibilità di cessione dei relativi crediti fiscali;
- in seno all'auspicato nuovo "**patto fiscale**" tra Stato e cittadini, si ritiene necessario operare, tra l'altro, i seguenti interventi:
  - la "**chiusura del perimetro**" dell'**obbligo di fatturazione elettronica**, da estendere ai soggetti attualmente esentati ed escludendo le possibili eccezioni all'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri. Al riguardo, la digitalizzazione del fisco è ritenuto lo strumento maggiormente efficace nel contrasto

- all'evasione fiscale: viene supportato l'approccio strategico esplicitamente contenuto nel Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza;
- una **riduzione degli adempimenti** per i professionisti, imprese e intermediari, valutando il meccanismo del cosiddetto “*reverse charge*” con riferimento all'effettivo impatto della misura sul recupero del gettito evaso;
  - **l'informatizzazione** e semplificazione degli adempimenti fiscali, anche attraverso l'interoperabilità delle banche dati, nel rispetto della normativa vigente, anche in materia di dati personali; al contribuente deve essere garantita la conoscibilità dei dati in possesso dell'amministrazione; si auspica la valorizzazione del contraddittorio in sede di accertamento quale presupposto di validità dello stesso. In tale ottica le Commissioni ritengono sia possibile valutare l'introduzione di una nuova norma di principio che imponga agli uffici dell'ente impositore l'obbligo di assolvere ad uno specifico onere motivazionale anche in relazione ai chiarimenti forniti dal contribuente, dando conto espressamente delle giustificazioni dallo stesso offerte e argomentando puntualmente sulla loro relativa fondatezza; tale norma dovrebbe fare salvi unicamente gli accertamenti parziali fondati esclusivamente su incroci automatizzati di dati presenti nelle banche dati di Anagrafe Tributaria. Per tali ultimi casi, si potrebbe comunque garantire al contribuente la possibilità di presentare un'istanza di autotutela che sospenda i termini per la presentazione del ricorso, con onere della prova a carico dell'ente impositore in ordine alla correttezza dell'incrocio dei dati, motivando puntualmente la risposta in merito agli argomenti difensivi presentati dal contribuente;
  - **un meccanismo strutturale di premialità** per i contribuenti leali, incluse forme di certificazione del rispetto delle obbligazioni tributarie al fine di riconoscere benefici automatici (quali la riduzione dei termini di controllo e accertamento e dei tempi di rimborso fiscale);
  - **il superamento del controllo basato sulle presunzioni** di reddito o ricavi ove i dati consentano una ricostruzione analitica dei ricavi o dei compensi e il reddito imponibile, con la conferma della partecipazione del contribuente attraverso il contraddittorio obbligatorio. Si ritiene che l'Ufficio debba motivare l'avviso di accertamento emesso, con riferimento ai chiarimenti forniti e ai documenti prodotti dal contribuente e che debba fornire la prova del maggior reddito ricostruito;
  - **la rimodulazione dell'apparato sanzionatorio** distinguendo analiticamente i casi di omesso versamento per errore da quello di omesso versamento per comprovate condizioni di difficoltà economica e finanziaria;

Si auspica inoltre un **rafforzamento della cooperazione internazionale in materia di fiscalità di impresa**, per ridurre il fenomeno dell'erosione della base imponibile e dello spostamento dei profitti con particolare riferimento alle multinazionali del *web* (c.d. *Over The Top*), al fine di reperire risorse da destinare alla riduzione del carico fiscale sul lavoro e sui redditi da impresa.