

Roma, 16 novembre 2021

Egr. Sig.

On.le Luigi Marattin

CAMERA DEI DEPUTATI

Presidente della VI Commissione

ROMA

OGGETTO: **Riforma Fiscale (DdL AC 3343/2021)**

Illustre Presidente,

La ringrazio, innanzitutto, della possibilità offertami di formulare qualche commento sulla proposta di legge di delega per la realizzazione di un'ampia (e attesa) riforma tributaria. Considerato l'impegno già profuso dalla Commissione da Lei presieduta e la stagione di bilancio 2022 – con la stretta tempistica che inevitabilmente ne deriva – credo di assolvere al meglio il mio compito inviandoLe un asciutto commento sulla vicenda che consenta sia di esprimere un comprensibile giudizio sulla stessa che di formulare qualche suggerimento sull'articolato steso dal Governo. Ho seguito, a tal fine, le indicazioni presenti nella mail con cui viene sollecitato il mio intervento.

SEZIONE 1 [commenti ai singoli articoli del DdL]

**Art. 1**

Norma scritta bene e con obiettivi condivisibili. Potrebbe essere utile indicare criteri specifici di individuazione dei “*micro-tributi*” (comma 1.b.2). Criterio da rapportare, tendenzialmente, al gettito ed, eventualmente, al rapporto numero di contribuenti/gettito.

**Art. 2**

A - Il riferimento contenuto nel comma 1, lett c), al “*riordino delle deduzioni dalla base imponibile*” pecca di eccesso di timidezza se da esso si vuol far derivare una sostanziosa riduzione delle c.d. “*Tax Expenditures*” ed evitare che, fatta questa operazione, si ricominci, poi, con nuovi interventi che riproducono la stessa situazione cui oggi si

vorrebbe porre rimedio (com'è avvenuto, peraltro, con l'art. 42 del DPR 601/1973 in attuazione della Legge delega 825/1971). Analogamente a quanto suggerito per l'individuazione dei "micro-tributi" andrebbero indicati criteri più pregnanti che tengano conto dell'entità della spesa e del numero di beneficiari. Alternativamente (ma, forse anche aggiuntivamente) se ne potrebbe indicare la mera dimensione in valori assoluti facendola pari, per esempio, all'X% del gettito IRPEF; e lasciando, poi, ai governi che si succedono la facoltà di variarne i beneficiari all'interno di quel dato massimale di minor gettito. La percentuale in questione potrebbe essere indicata anche su base pluriennale così da consentire un adeguato computo dei benefici/perdita di gettito ed un concreto e sistematico controllo da parte del legislatore.

B – Il riferimento nel comma 2 all'applicazione dell'IRPEF "senza tenere conto né dei regimi sostitutivi ..." trova giustificazione nella necessità di consentire il mantenimento di un'imposizione in forma sostitutiva per i redditi di capitale (scelta condivisibile). Ma si presta a giustificare altresì il mantenimento della "Flat Tax" così com'è. Considero questo mantenimento un grave *vulnus* non solo al principio di progressività: ma anche al principio di parità di trattamento suscettibile di impugnazione in sede costituzionale.

### Art. 3

La sovrapposizione del risultato di bilancio al reddito imponibile d'impresa costituisce un concetto affascinante e spesso invocato nella letteratura di settore. Ma, va detto, del tutto slegato dalle vicende tributarie effettive ed anche dall'uso dello strumento fiscale come strumento di politica economica. In nessun paese al mondo [quantomeno del mondo comparabile all'Italia] è stata mai attuata una coincidenza simile. La delega parla, più modestamente, di "processo di avvicinamento fra valori civilistici e fiscali". E lo fa nel presupposto che detto avvicinamento costituirebbe un elemento di "semplificazione" del sistema. Questa agognata semplificazione purtroppo non c'è ed è opportuno prenderne atto. Le imprese – quantomeno quelle di medio-grandi dimensioni – sono ben abituate ed attrezzate a distinguere i valori civilistici da quelli fiscali. Queste differenze di valore, peraltro, si formano naturalmente ogni qual volta si proceda ad un'operazione in regime di neutralità (fusioni, scissioni, conferimenti d'azienda, operazioni transfrontaliere UE, etc.) o si goda di regimi speciali (ACE, rivalutazioni, patent box, super ed iper ammortamenti, etc.) che stanno alla base di operazioni di stimolo cui il legislatore non può che ricorrere con relativa frequenza. L'obiettivo dell' "avvicinamento" è, dunque, semplicemente errato, da un lato perché irraggiungibile; dall'altro perché non dà luogo affatto ad una semplificazione nella vita delle imprese, quantomeno di quelle che dispongono di una minimale attrezzatura contabile, spingendole, semmai, verso forzature nella formazione del bilancio civilistico (come avveniva in passato con le deduzioni di ammortamenti anticipati). Sarebbe, quindi, preferibile confermare il principio di derivazione per mantenere un ancoraggio sistemico nella determinazione dei due risultati; ma anche prendere atto della ineludibile differenza che li caratterizza concentrandosi, semmai, sulle norme tese al raccordo fra i due risultati in questione (per esempio dando veste istituzionale ad una sorta di "libro delle differenze civile-fiscale" che le imprese già oggi nei fatti tengono ma in modo spesso assai soggettivo e disordinato).

A queste considerazioni - che derivano dalla pura osservazione della storia - se ne aggiungono ora altre legate agli stessi principi di delega:

- i) la ricerca di una coerente tassazione dei redditi d'impresa tenuto conto della "imposizione di tipo duale prevista nell'articolo 2" (comma 1, lett. a). Tener conto dei fenomeni indotti dalla tassazione di tipo duale nella determinazione del reddito imponibile d'impresa richiede una ripartizione di detto imponibile in due parti ovvero una determinazione dello stesso con criteri diversi. Insomma: un'operazione di allontanamento e non di avvicinamento del reddito imponibile d'impresa al risultato di bilancio;
- ii) il tendenziale allineamento della disciplina italiana a quella dei principali Paesi Europei (comma 1, lett. c). Mentre l'allineamento in questione pare un intelligente metodo di legislazione volto anche ad evitare di soggiacere a fenomeni di (legittima) concorrenza fra sistemi Statuali, il vincolo dell'avvicinamento fra risultati civilistici e fiscali italiani contiene potenziali conflitti non facilmente superabili senza far prevalere, di volta in volta, un obiettivo sull'altro (più Europa o più codice civile). L'allineamento con la disciplina operante nei principali Paesi Europei, inoltre, va palesemente raccordata con intenti anche solo congiunturali meglio gestibili separando nettamente la determinazione del reddito imponibile d'impresa rispetto al (più stabile) risultato civilistico.

Pare, quindi, utile rinunciare all'annuncio di qualche cosa che non ha possibilità di essere tradotto in realtà o che, comunque, appare minato da gravi contraddizioni già all'interno della stessa disposizione di indirizzo.

#### **Art. 4**

Non ho commenti.

#### **Art. 5**

Condividibile la scelta di spalmare nel tempo la soppressione dell'IRAP. Resta il fatto che una quota di IRAP, quella necessaria a garantire il finanziamento del fabbisogno sanitario, deve comunque restare. Chi resterà inciso così da garantire detto fabbisogno? Costui va individuato in relazione alle componenti dell'attuale base imponibile (componente finanziaria; costo del lavoro, etc.) ovvero in relazione alla sua natura soggettiva (imprese industriali, imprese finanziarie, enti pubblici, etc.)? Esprimo una preferenza per la prima ipotesi. Ma il punto è che la delega qualcosina sul punto la dovrebbe proprio dire.

#### **Art. 6**

Condivisibile l'obiettivo di una ampia riforma del catasto per modernizzarne il funzionamento. Opportuno accompagnarla con una revisione complessiva della tassazione sugli immobili, che tenga conto delle diverse problematiche connesse a questo tema (revisione dell'imposizione patrimoniale (IMU), della tassazione dei redditi da locazioni, dell'imposizione sui trasferimenti anche *mortis causa* nonché dell'imposizione sugli immobili delle imprese).

La revisione del sistema di tassazione degli immobili deve passare, anzitutto, (i) attraverso un'operazione di corretto "rilevamento" del patrimonio immobiliare esistente; e poi (ii)

attraverso l'individuazione di più appropriati ed aggiornati "parametri estimativi". I criteri qui dettati, pur in linea con queste finalità, risultano piuttosto generici quanto all'indicazione delle concrete modalità attuative. La L. 23/2014, art. 2 (delega per la revisione del catasto non attuata), conteneva criteri più dettagliati che potrebbero essere utilmente riesumati. Rilevo, in particolare, l'insufficienza con riferimento:

- al comma 2, lett. b), laddove si prevede l'integrazione delle informazioni presenti nel catasto fabbricati (da rendere disponibile dal 1° gennaio 2026) con l'attribuzione a ciascuna unità immobiliare, del relativo "*valore patrimoniale*" e di una "*rendita attualizzata in base, ove possibile, ai valori normali espressi dal mercato*". Si tratta di valori i cui criteri di determinazione, a seconda della diversa tipologia di immobile, dovrebbero essere ben specificati non essendo il riferimento al "mercato" un criterio sempre valido per tutte le categorie di unità immobiliari (es. immobili destinati ad attività produttive). Relativamente agli stessi parametri, ed in particolare al "*valore patrimoniale*", la L. 23/2014 riportava criteri più precisi;
- al comma 2, lett. a), laddove si prevede che i "nuovi parametri" non saranno utilizzati nella determinazione della base imponibile dei tributi determinati sulla base delle risultanze catastali "*né, comunque, per finalità fiscali*". La delega dovrebbe chiarire meglio l'estensione di tale irrilevanza ad altre finalità fiscali (ad es. i nuovi valori potranno essere utilizzati come riferimento a fini accertativi, come presunzioni, per contestare il valore di mercato di un bene ?), per evitare future incertezze. Dovrebbe, poi, pur complicando assai la questione, essere riconosciuta una tutela ai contribuenti per contestare l'attendibilità dei nuovi parametri (quantomeno nei casi più macroscopici);
- al comma 2, lett. c), infine, in tema di corretta previsione di meccanismi di adeguamento periodico dei valori patrimoniali e delle rendite, in relazione agli andamenti del mercato, sarebbe opportuno estendere esplicitamente la previsione anche agli immobili a destinazione speciale (ovvero immobili a carattere strumentale delle imprese), per i quali occorrerebbe indicare criteri che tengano conto della più rapida erosione del valore patrimoniale degli stessi a causa del deterioramento fisico e dell'obsolescenza funzionale a cui essi sono generalmente esposti.

#### Art. 7

Non ho commenti

#### Art. 8

E' condivisibile l'obiettivo di "*incrementare l'efficienza del sistema ..... orientandone l'attività verso obiettivi di risultato piuttosto che di esecuzione del processo*" (comma 1, lett. a). Si tratta di pensionare il principio dell'irrinunciabilità dell'obbligazione tributaria, principio mai tradotto in norma ma troppo spesso invocato dalla PA per non definire crediti di pure assai difficile esecuzione. Si tratta, poi, di rendere possibile la gestione manageriale dei crediti d'imposta presi in carico così da poter perseguire – più direttamente - quelli di più elevato importo. Occorrerebbe, però, proprio per consentire di perseguire davvero detti crediti, rendere possibile la cessione di quelli di più modesto importo (ed assai più

numerosi) ad agenzie, anche private, specializzate in tale settore ed aventi costi di gestione più compatibili rispetto a quelli dell'Agenzia delle Entrate. La formula della delega è assai ampia ma, data la delicatezza della materia, un'indicazione più pregnante sarebbe opportuna.

**Art. 9**

Non ho commenti (ma solo tante speranze!).

**Art. 10**

Non ho commenti

SEZIONE 2 [nuovi criteri di delega]

A – Mancano riferimenti all'imposta sulle donazioni e successioni. Vero è che vi si può intervenire (separatamente) variando semplicemente i presupposti dell'imposta, i criteri di esenzione e le aliquote. Pare, tuttavia, davvero poco coerente perseguire il miglioramento della progressività del sistema senza ricordare l'IRPEF progressiva con un'altra imposta tipicamente collegata con principi redistributivi come l'imposta in questione.

B – La delega non include il processo tributario. Pur consapevole che il contenzioso tributario attiene al sistema tributario nel suo complesso, mi pare corretta la scelta di occuparsi di questa materia in un contesto di natura processualistica piuttosto che in quello di natura economica che caratterizza la delega in discussione.

SEZIONE 3 [valutazione finale]

La legge delega qui esaminata coglie un'esigenza reale di intervento in una materia che non può che aggrovigliarsi nel tempo e che richiede periodici ripensamenti idonei ad allinearne i profili al sopravvenuto contesto storico.

La delega è piuttosto generica. Difficile ipotizzarne una sistematica maggior precisione se non a rischio stravolgimento delle sue funzioni. Su punti di maggiore frizione politica, però, qualche scelta va fatta subito. Anche per evitare di mettere nei guai il legislatore delegato. Sotto questo profilo la durata della delega (18 mesi) – per quanto giustificata dalla difficoltà tecnica - appare addirittura eccessiva.

Grazie per l'attenzione

Tommaso Di Tanno

