

NOTA SULLA DELEGA FISCALE

Il 27 febbraio 2014 il Parlamento ha approvato in via definitiva la legge Delega in materia fiscale. Il Governo avrà ora un anno di tempo per emanare i decreti delegati, ma il primo dovrà essere adottato entro quattro mesi.

Il provvedimento si compone di 16 articoli che toccano diversi ambiti. Di seguito si riporta una sintesi dell'articolato.

- ***Art. 1 – Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale e procedura***

L'articolo 1 contiene i principi generali di attuazione della delega. Si prevede che i decreti delegati siano adottati nel rispetto dei principi costituzionali, comunitari e dello statuto del contribuente, in particolar modo per quanto riguarda il divieto di applicazione retroattiva delle norme tributarie. I decreti dovranno assicurare per ciascun tributo l'individuazione del livello di governo che ne beneficia e ne è responsabile. L'articolo pone a carico del Governo l'obbligo di riferire periodicamente sullo stato di attuazione della delega e sul riordino, già avviato, tra le Agenzie fiscali (incorporazione dell'Agenzia del Territorio nell'Agenzia delle Entrate e dell'AAMS nell'Agenzia delle Dogane). L'articolo stabilisce infine diverse norme procedurali relative all'elaborazione e all'esame parlamentare dei decreti delegati.

- ***Art. 2 – Revisione del catasto fabbricati***

Sono individuati i principi ed i criteri che il Governo deve seguire per attuare la revisione del catasto fabbricati. A ciascuna unità immobiliare dovrà essere attribuito un valore catastale e una rendita e il processo di revisione dovrà vedere la partecipazione attiva dei Comuni. Per le unità a destinazione catastale ordinaria si stabilisce che il valore catastale debba tener conto del metro quadro quale unità di consistenza e di funzioni statistiche scientificamente riconosciute per esprimere la relazione tra valore di mercato, localizzazione e altre caratteristiche dei beni. Per le unità a destinazione catastale speciale, invece, il valore catastale dovrà essere ricavato con metodi standardizzati di stima diretta e con l'ausilio di parametri di consistenza specifici per ciascuna destinazione. Laddove non sia possibile fare riferimento diretto ai valori di mercato, per gli immobili a carattere prevalentemente strumentale dovrà essere utilizzato il criterio del costo. La rendita media sarà determinata con un processo estimativo, che, per ciascuna destinazione catastale, tramite funzioni statistiche, consideri i redditi da locazione medi, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni immobili. È comunque fissato il criterio dell'invarianza di gettito delle imposte influenzate dalla stima dei valori patrimoniali e delle rendite, con particolare riferimento alle imposte sui trasferimenti e all'IMU. Dovrà essere previsto un regime fiscale agevolato per la realizzazione di opere di adeguamento degli immobili alle normative in materia di sicurezza e di risparmio energetico. L'Agenzia delle entrate è incaricata a collaborare con i Comuni nello svolgere l'attività di revisione del catasto anche ricorrendo all'ausilio di tecnici indicati dagli ordini professionali, tuttavia, in base al comma 4, le attività previste devono essere svolte prioritariamente utilizzando le professionalità già disponibili nella PA. Confindustria ha indicato che in questo ambito dovrà trovare spazio l'esclusione esplicita degli impianti ai fini della determinazione della rendita catastale degli opifici.

- **Art.3 – Stima e monitoraggio dell'evasione fiscale**

Il Governo è delegato ad intervenire per la complessiva riorganizzazione della disciplina dell'attuazione e dell'accertamento dei tributi. Dovrà definire metodologie di rilevazione dell'evasione e pubblicare annualmente i risultati. La disposizione incarica inoltre il Governo di istituire una Commissione che rediga un rapporto annuale sull'economia fiscale e contributiva e a redigere, contestualmente all'aggiornamento del DEF, un altro rapporto annuale relativo alle strategie seguite e ai risultati ottenuti nel contrasto all'evasione fiscale e contributiva distinguendo tra imposte accertate e riscosse. Il Governo è altresì incaricato di definire linee di intervento per favorire l'emersione di base imponibile anche attuando misure finalizzate al contrasto di interessi fra contribuente, soprattutto nelle aree maggiormente esposte all'inadempimento delle obbligazioni tributarie.

- **Art. 4 – Monitoraggio e riordino delle disposizioni in materia di erosione fiscale**

Si prevede la stesura di un rapporto annuale sulle spese fiscali (*tax expenditures*), allegato alla legge di stabilità, finalizzato anche ad un periodico processo di revisione delle stesse ma comunque garantendo la tutela della salute, della famiglia, dei redditi da lavoro dipendente, autonomo, da imprese minori e da pensione. Inoltre, è prevista la stabilizzazione della destinazione del 5% IRPEF in base alle scelte dei contribuenti e la revisione dell'istituto dell'8%. L'articolo 4 esplicita che le maggiori entrate rinvenute dalla lotta all'evasione, al netto di quelle necessarie al mantenimento dell'equilibrio di bilancio, alla riduzione del rapporto debito/PIL e alla limitazione dell'erosione fiscale, siano destinate al Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale, anche le regole per l'alimentazione di quest'ultimo sono rimesse ai decreti delegati.

- **Art. 5 – Disciplina dell'abuso del diritto ed elusione fiscale**

Con l'articolo 5 il Governo viene delegato a disciplinare l'istituto dell'abuso del diritto in materia tributaria. Nel farlo dovrà tenere in conto anche dei principi dettati dalla Commissione Europea in materia di pianificazione fiscale aggressiva (Racc. del 6 dicembre 2012, n. 2012/772/UE). La condotta abusiva dovrà essere definita come "uso distorto di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio di imposta", ma dovrà comunque essere garantita al contribuente la possibilità di scelta tra schemi giuridici diversi, che comportano diversi carichi fiscali. Si potrà escludere la condotta illecita del contribuente in presenza di ragioni extrafiscali non marginali che influenzino la sua condotta. Sulla base dei criteri fissati spetterà al Legislatore delegato anche disciplinare l'onere della prova e prevedere la nullità degli accertamenti relativi all'abuso che non individuino puntualmente la condotta abusiva. Infine, dovranno essere incluse norme procedurali che assicurino il contraddittorio e tutelino il diritto alla difesa del contribuente.

- **Art. 6 – Gestione del rischio fiscale governance aziendale e tutoraggio**

I decreti delegati dovranno disciplinare nuove forme di cooperazione tra imprese e Amministrazione finanziaria. Per le imprese più grandi dovranno essere approntati strumenti la cui fruizione, volontaria, comporterà vantaggi come la riduzione di taluni adempimenti, di eventuali sanzioni applicabili o forme specifiche di interpello abbreviato. Anche per le imprese più piccole dovranno essere riviste e ampliate le forme di tutoraggio con la previsione di meccanismi premiali. L'articolo 6 dispone poi la revisione e l'ampliamento nella sua operatività, tenendo conto dell'esigenza di

semplificazione, della disciplina della rateazione dei debiti tributari e incarica altresì il Governo di introdurre disposizioni per un complessivo riordino della disciplina degli interpelli.

- **Art. 7 – Semplificazione**

Il Governo è delegato a riordinare i regimi fiscali vigenti, i relativi adempimenti, le funzioni dei sostituti d'imposta, dei CAF e degli intermediari fiscali nell'ottica di una generale eliminazione delle complessità superflue, anche attraverso il potenziamento dei sistemi informatici.

- **Art. 8 – Revisione del sistema sanzionatorio**

Al Governo viene conferita la delega per la revisione delle sanzioni penali e amministrative in materia tributaria. Nell'attuarela occorrerà distinguere tra elusione ed evasione fiscale. Le sanzioni dovranno essere opportunamente commisurate alla gravità dei comportamenti dei contribuenti. Il legislatore è delegato anche a definire la disciplina il raddoppio dei termini dell'accertamento in caso di denuncia penale per reati tributari.

- **Art. 9 – Rafforzamento dell'attività conoscitiva e di controllo**

Il Governo dovrà attuare il rafforzamento dei controlli dell'Amministrazione finanziaria con particolare attenzione per i contesti maggiormente a rischio (frodi carosello, uso distorto del transfer pricing, trasferimenti immobiliari, money transfer, esterovestizione). Per perseguire tali obiettivi dovrà essere attuato un maggior utilizzo delle banche dati, un rafforzamento della tracciabilità dei pagamenti, della fatturazione elettronica e della cooperazione internazionale. L'aumento del controllo dovrà tuttavia mantenere una bassa invasività ed essere temperato con l'esigenza di garantire la riservatezza dei contribuenti fino alla completa definizione degli accertamenti. Altri criteri di delega definiti dall'articolo 9 riguardano l'individuazione di strumenti di contrasto all'evasione IVA, l'incentivo all'utilizzo della moneta elettronica, la riorganizzazione delle Agenzie fiscali, l'introduzione di sistemi di tassazione delle attività transnazionali e il rafforzamento dell'attività di controllo e indirizzo del MEF su Equitalia.

- **Art. 10 – Revisione del contenzioso tributario e della riscossione degli enti locali**

La disposizione contiene criteri di delega in due ambiti distinti: da un lato, il Governo dovrà dare attuazione al rafforzamento della tutela giurisdizionale in materia tributaria; dall'altro, dovranno essere implementati i poteri di riscossione degli enti locali. Riguardo al primo punto, il Legislatore potrà attuare una vasta revisione della giustizia tributaria sia sul piano ordinamentale che su quello processuale (ridistribuzione territoriale del personale giudicante e revisione dei loro compensi, previsione del giudice monocratico per alcune fattispecie minori, criteri di ripartizione delle spese di giudizio, maggiore utilizzo della PEC nel sistema di notifica, rideterminazione delle soglie di assistenza obbligatoria in giudizio, ampliamento della gamma dei soggetti legittimati ad assistere il contribuente in giudizio, ecc...). I poteri di intervento toccano una gran varietà di aspetti anche sotto il profilo del riordino della disciplina della riscossione degli enti locali che spazia dalla revisione degli istituti dell'ingiunzione di pagamento e dei ruoli di riscossione fino al riassetto organizzativo del gruppo Equitalia, passando per principi che mirano a regolare l'esternalizzazione e il rafforzamento delle strutture e delle competenze per la riscossione dei tributi locali.

- **Art. 11 – Revisione dell'imposizione dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo e previsione di regimi forfetari per i contribuenti di minori dimensioni**

Il Governo viene incaricato di rivedere l'imposizione sui redditi d'impresa: inquadrando in regime IRES anche quelli attualmente ricondotti all'IRPEF, definendo regimi semplificati per i contribuenti di minori dimensioni e regimi forfetari per i contribuenti minimi. Le novità dovranno essere coordinate con i vigenti regimi di premialità e di trasparenza e dovranno essere definite forme di opzionalità. È prevista altresì una semplificazione dei meccanismi di tassazione separata e il chiarimento del concetto di autonoma organizzazione ai fini IRAP per l'esclusione dall'imposta dei professionisti, degli artisti e dei piccoli imprenditori.

- **Art. 12 – Razionalizzazione della determinazione del reddito d'impresa e della produzione netta**

Vengono dettati numerosi principi e criteri direttivi per ridurre l'incertezza nella determinazione del reddito d'impresa e della produzione netta e per favorire l'internazionalizzazione delle imprese. In particolare, il Governo è delegato ad introdurre criteri chiari per l'individuazione del momento di realizzo delle perdite su crediti; mentre, con riguardo ai temi di fiscalità internazionale, il Governo dovrà rivedere la disciplina impositiva delle operazioni transfrontaliere (dalle modalità di individuazione della residenza fiscale, ai regimi di imputazione per trasparenza dei redditi di società controllate e collegate all'estero, fino alla deducibilità dei costi per transazioni commerciali in Paesi a fiscalità privilegiata e al rimpatrio dei dividendi da tali Paesi). Su un piano più strettamente nazionale, invece, l'articolo delega il Governo a rivedere i regimi di deducibilità di ammortamenti, spese generali e altre tipologie di costi, salvaguardando il principio di inerenza e limitando le differenziazioni settoriali; a razionalizzare e coordinare la disciplina delle società di comodo, quella dei beni assegnati ai soci e ai familiari dell'imprenditore e quella dei trasferimenti di proprietà finalizzati all'ottenimento di vantaggi fiscali e, infine, (lett. e) il Governo dovrà armonizzare la tassazione del maggior valore emergente in sede di trasferimento d'azienda a titolo oneroso, allineandola, dove possibile, a quella applicata ai conferimenti.

- **Art. 13 – Razionalizzazione dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette**

L'art. 13, pone come obiettivi: il riordino e la progressiva riduzione dei regimi speciali in campo IVA e l'attuazione del regime dell'IVA di gruppo, di cui all'art. 11 della Direttiva 2006/112/CE. La norma delega altresì il Governo alla revisione delle imposte sulla produzione e sul consumo e alla razionalizzazione delle imposte indirette, coordinandole con le disposizioni attuative del federalismo fiscale.

- **Art. 14 – Giochi pubblici**

La disciplina dei giochi pubblici dovrà essere ridefinita e raccolta in un apposito codice mantenendo fermo il modello organizzativo fondato sul regime concessorio e autorizzatorio. La delega specifica diverse linee guida e chiarisce che la normativa dovrà essere adeguata ai principi affermati in materia dall'UE. Analogamente il Governo sarà incaricato di riordinare la disciplina delle scommesse ippiche gettando le basi di un complessivo intervento di sostegno e risanamento del settore.

- **Art. 15 – Fiscalità energetica e ambientale**

Dovranno essere elaborate nuove forme di fiscalità per preservare e garantire l'equilibrio ambientale. In tale cornice il Governo è delegato alla revisione della disciplina delle accise sui prodotti energetici e sull'energia elettrica in funzione del contenuto di carbonio (come indicato dall'UE in materia di tassazione dei prodotti energetici). Il maggior gettito derivante dalla rimodulazione della fiscalità ambientale dovrà essere destinato alla riduzione della tassazione sui redditi, con particolare riferimento a quelli generati dalla green economy, nonché allo sviluppo di tecnologie a basso contenuto di carbonio, di modi di produzione e consumo sostenibili e alla revisione dei sussidi alla produzione di energie rinnovabili. Sarà attentamente monitorata la fase attuativa al fine di scongiurare duplicazioni impositive a carico di quelle imprese che già sono soggette al sistema di scambio a pagamento di quote di emissioni di CO₂ (C.d. Emission trading).

Le nuove forme di fiscalità devono tener conto anche dei criteri di revisione del sistema delle accise sull'elettricità e sui prodotti energetici nonché degli oneri di sistema elettrico previsti dall'articolo 39 del Decreto legge 22 giugno 2012, n. 83 convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 in applicazione dell'articolo 17 della direttiva 2003/96/CE del Consiglio del 27 ottobre 2003 relativamente alle imprese a forte consumo di energia.

- **Art. 16 – Disposizioni finanziarie**

L'ultimo articolo della delega fissa il principio per cui dall'attuazione del provvedimento non devono scaturire nuovi o maggiori oneri né per la finanza pubblica né per i contribuenti sotto forma di un incremento della pressione fiscale. La stima degli effetti economici della delega è rinviata ai singoli decreti delegati. Qualora questi ultimi non provvedano a reperire le risorse necessarie all'attuazione delle disposizioni in essi contenute potranno essere emanati solo dopo l'entrata in vigore di altri provvedimenti che stanino i fondi necessari. Successivamente, viene stabilito che la delega, nel rispetto dei principi costituzionali tra cui l'equità, persegue l'obiettivo della riduzione della pressione fiscale.