

Disegno di legge delega

Disposizioni per la revisione del sistema fiscale

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

1. Tenuto conto dell'esigenza di perseguire lo sviluppo e la competitività delle attività economiche e della necessità di ricondurre ad una maggiore razionalità ed equità il sistema fiscale, di contrastare i fenomeni dell'evasione, dell'elusione e dell'erosione, nonché di instaurare con i contribuenti un rapporto basato su fiducia reciproca e collaborazione, il Governo è delegato ad adottare, entro nove mesi dall'entrata in vigore della presente legge, uno o più decreti legislativi, recanti la revisione del sistema fiscale secondo i principi e i criteri direttivi indicati nella presente legge.

Capo I (Disposizioni generali rivolte all'equità e alla razionalità del sistema)

Articolo 2 (Revisione del catasto dei fabbricati)

1. Al fine di migliorare i livelli di equità, perequazione, trasparenza e qualità delle informazioni reddituali e patrimoniali nel settore immobiliare, il governo è delegato ad attuare una revisione del catasto dei fabbricati in collaborazione con i comuni in cui i fabbricati stessi sono collocati, con l'obiettivo di attribuire a ciascuna unità immobiliare il relativo valore patrimoniale e la rendita, applicando in particolare per le unità immobiliari urbane censite al catasto fabbricati i seguenti principi e criteri direttivi:
 - 1.1. riferimento ai rispettivi valori medi ordinari espressi dal mercato in un arco temporale triennale;
 - 1.2. definizione degli ambiti territoriali del mercato immobiliare;
 - 1.3. rideterminazione delle destinazioni d'uso catastali ordinarie e speciali;
 - 1.4. determinazione del valore patrimoniale medio ordinario:
 - a) per le unità immobiliari a destinazione catastale ordinaria mediante un processo estimativo che:
 - utilizzi 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;
 - utilizzi il metro quadrato come unità di consistenza;
 - applichi i procedimenti di cui alla successiva lettera b), qualora i valori non possano essere determinati sulla base delle funzioni statistiche di cui alla presente lettera;
 - b) per le unità immobiliari a destinazione catastale speciale mediante un processo estimativo che:
 - operi sulla base di procedimenti di stima diretta con l'applicazione di metodi standardizzati e di parametri di consistenza specifici, per ciascuna destinazione catastale speciale; qualora non sia possibile fare riferimento diretto ai valori di mercato, si utilizza il criterio del costo per gli immobili a carattere prevalentemente strumentale, mentre il criterio reddituale per gli immobili per i quali la redditività costituisce l'aspetto prevalente;

2. determinazione della rendita media ordinaria per le unità immobiliari mediante un processo estimativo che:
 - a) utilizzi funzioni statistiche atte ad esprimere la relazione tra i redditi da locazione medi, la localizzazione e le caratteristiche edilizie dei beni per ciascuna destinazione catastale e per ciascun ambito territoriale qualora sussistano dati consolidati sul mercato delle locazioni;
 - b) qualora non vi sia un consolidato mercato delle locazioni, mediante l'applicazione ai valori patrimoniali di specifici saggi di redditività desumibili dal mercato, sempre riferibili ad un arco temporale triennale;
3. previsione di meccanismi di adeguamento periodico dei valori e delle rendite delle unità immobiliari urbane;
4. Riguardo alle modalità del processo di riforma:
 - a) ridefinizione delle funzioni, delle competenze e della composizione delle commissioni censuarie provinciali e della commissione censuaria centrale, anche al fine di introdurre strumenti deflativi del contenzioso;
 - b) articolazione del processo di riforma del sistema catastale tale da assicurare la collaborazione tra Agenzia del Territorio e Comuni, la possibilità di poter impiegare mediante apposite convenzioni, ai fini delle rilevazioni, tecnici indicati dagli Ordini professionali e fermo restando comunque all'Agenzia il compito di garantire, a livello nazionale, l'uniformità e la qualità dei processi e il loro coordinamento e monitoraggio, nonché la coerenza rispetto ai dati di mercato dei valori e dei redditi nei rispettivi ambiti territoriali;
 - c) utilizzo di adeguati strumenti di comunicazione per portare a conoscenza degli intestatari catastali le nuove rendite, in aggiunta alla notifica mediante affissione all'albo pretorio, in deroga alle disposizioni recate dall'articolo 74 della legge 21 novembre 2000, n. 342;
 - d) ricognizione, riordino, variazione e abrogazione delle norme che attualmente regolano il sistema catastale, in coerenza con la riforma del sistema estimativo dei fabbricati di cui al presente articolo.
 - e) determinazione della decorrenza dell'entrata in vigore delle nuove rendite e dei valori patrimoniali delle unità immobiliari urbane, nonché dei nuovi redditi e dei valori patrimoniali dei terreni.
5. Al fine di evitare che dalla revisione delle rendite catastali derivi un aggravio del carico fiscale, previsione della contestuale riduzione delle aliquote, con particolare riferimento alle imposte sui trasferimenti.

Articolo 3 (Misurazione e monitoraggio dell'evasione)

1. Definizione di una metodologia di rilevazione dell'evasione, riferita a tutti i principali tributi, basata sul confronto tra i dati di contabilità nazionale e quelli acquisiti dall'anagrafe tributaria. Utilizzo a tal fine di criteri trasparenti, stabili nel tempo, avallati da esperti scientifici, e loro pubblicizzazione. Previsione che i risultati siano calcolati e pubblicati a cadenza annuale, eventualmente prevedendo l'istituzione di una commissione indipendente, con partecipazione dell'ISTAT, dell'Amministrazione finanziaria e di altre amministrazioni pubbliche.
2. Introduzione dell'obbligo di redigere un rapporto annuale, all'interno della procedura di bilancio, sulla strategia seguita e sui risultati conseguiti sul fronte delle misure di contrasto all'evasione.

Articolo 4 (Monitoraggio e riordino dell'erosione fiscale)

1. Introduzione dell'obbligo di redigere, all'interno della procedura di bilancio, un rapporto annuale sulle spese fiscali (ovvero *tax expenditures*, intendendo per tali qualunque forma di esenzione,

esclusione, riduzione dell'imponibile o dell'imposta, regime sostitutivo di favore) , sulla base di metodi e criteri basati sulle migliori pratiche internazionali e stabili nel tempo, che consentano anche un confronto con i programmi di spesa, eventualmente prevedendo la costituzione di una commissione indipendente.

2. Previsione della possibilità di eliminare, ridurre o riformare le spese fiscali che appaiono in tutto o in parte ingiustificate o superate alla luce delle esigenze sociali o economiche o che costituiscono una duplicazione.

Articolo 5 (Destinazione del gettito riveniente dal recupero di imponibili)

1. Confluenza del gettito conseguente alla riduzione dell'evasione, valutato secondo le metodologie di cui all'articolo 3, a un apposito fondo strutturale, destinato a finanziare sgravi fiscali. Attribuzione al medesimo fondo dell'eventuale gettito conseguente alla riduzione dell'erosione, eccedente le eventuali necessità di copertura rivenienti dall'attuazione della presente delega.

Capo II (Contrasto all'evasione e all'elusione e revisione del rapporto tra fisco e contribuente)

Articolo 6 (Disciplina dell'abuso del diritto ed elusione fiscale)

1. In conformità ai principi della giurisprudenza comunitaria e alle migliori pratiche europee e internazionali, introduzione di una norma generale di definizione dell'abuso del diritto, unificandola con quella dell'elusione e rendendola applicabile a tutti i tributi, con la finalità di contrastare operazioni di pianificazione fiscale prive di adeguate autonome finalità economiche, diverse dall'ottenimento di risparmi di imposta, basate sulla costruzione di schemi articolati, anche se legittimi nelle singole componenti; estensione delle responsabilità a chiunque partecipi a tale pianificazione; salvaguardia della legittimità della scelta tra regimi alternativi espressamente previsti dal sistema tributario; previsione di specifiche regole procedurali, che garantiscano un efficace contraddittorio con l'amministrazione fiscale e salvaguardino il diritto di difesa del contribuente in ogni stato e grado del giudizio.

Articolo 7 (Gestione del rischio fiscale, *governance* aziendale e tutoraggio)

1. Al fine di instaurare un rapporto basato sul dialogo, la fiducia reciproca e la collaborazione, definizione di nuovi istituti che consentano di coniugare, secondo le indicazioni dell'OCSE, il rispetto dello spirito (oltre che della lettera) delle norme tributarie con l'esigenza di preservare la certezza del diritto, tramite forme di comunicazione e cooperazione rafforzata tra le imprese e l'amministrazione finanziaria, che prevedano anche, per i soggetti di maggiori dimensioni, l'introduzione di sistemi aziendali strutturati di gestione e controllo del rischio fiscale, con una chiara attribuzione di responsabilità nel quadro del complessivo sistema dei controlli interni; eventuale introduzione di sistemi che incentivino, anche soltanto in termini di minori adempimenti, la realizzazione dei predetti sistemi di controllo interno del rischio fiscale.
2. Revisione ed ampliamento del "tutoraggio" al fine di attuare una migliore assistenza ai contribuenti, in particolare quelli di minori dimensioni e operanti come persone fisiche, per l'assolvimento degli adempimenti, la predisposizione delle dichiarazioni e il calcolo delle imposte.
3. Revisione della disciplina degli interpelli, per garantirne una maggiore omogeneità anche ai fini di una migliore tutela giurisdizionale.

Articolo 8 (Semplificazione)

1. Revisione sistematica dei regimi fiscali e loro riordino, al fine di eliminare complessità superflue. Revisione degli adempimenti con particolare riferimento a quelli superflui o che diano luogo, in tutto o in parte, a duplicazioni, o risultino di scarsa utilità per l'Amministrazione finanziaria ai fini dell'attività di controllo e di accertamento o comunque non conformi al principio di proporzionalità. Revisione, nell'ottica della semplificazione, delle funzioni dei sostituti d'imposta e di dichiarazione, dei Centri di Assistenza Fiscale e degli intermediari fiscali, con potenziamento dell'utilizzo dell'informatica.

Articolo 9 (Revisione del sistema sanzionatorio)

1. Revisione del sistema sanzionatorio penale secondo criteri di predeterminazione e proporzionalità rispetto alla gravità dei comportamenti, dando rilievo alla configurazione del reato tributario per i comportamenti fraudolenti, simulatori o finalizzati alla creazione e utilizzo di documentazione falsa; esclusione della rilevanza penale per i comportamenti ascrivibili all'elusione fiscale; revisione del regime della dichiarazione infedele e del sistema sanzionatorio amministrativo al fine di meglio correlare, nel rispetto del principio di proporzionalità, le sanzioni all'effettiva gravità dei comportamenti; possibilità di ridurre le sanzioni per le fattispecie meno gravi, o di applicare sanzioni amministrative anziché penali.
2. Definizione della portata applicativa della disciplina del raddoppio dei termini, prevedendo che tale raddoppio si verifichi soltanto in presenza di effettivo invio della denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale effettuato entro un termine correlato allo spirare del termine ordinario di decadenza.

Articolo 10 (Rafforzamento dell'attività conoscitiva e di controllo)

1. Rafforzamento dell'utilizzo da parte dell'Amministrazione finanziaria di controlli mirati, utilizzando in modo appropriato e completo gli elementi contenuti nelle banche dati e prevedendo, laddove possibile, sinergie con altre autorità pubbliche nell'ottica di migliorare l'efficacia delle metodologie di controllo.
2. Previsione dell'obbligo di garantire l'assoluta riservatezza nell'attività conoscitiva e di controllo fino alla completa definizione dell'accertamento; effettiva osservanza, nel corso dell'attività di controllo, del principio di ridurre al minimo gli ostacoli al normale svolgimento dell'attività economica del contribuente, garantendo in ogni caso il rispetto del principio di proporzionalità; rafforzamento del contraddittorio nella fase di indagine e subordinazione dei successivi atti di accertamento e liquidazione all'esaurimento del contraddittorio procedimentale
3. Potenziamento e razionalizzazione della tracciabilità dei pagamenti.
4. Potenziamento dell'utilizzo della fatturazione elettronica.
5. Potenziamento degli effetti dell'accertamento sintetico attraverso l'introduzione di una previsione esplicita volta a stabilire che, salvo prova contraria, il maggior reddito accertato sinteticamente a fini Irpef assume rilevanza anche ai fini degli obblighi contributivi, nonché delle altre imposte, in quanto dovute per effetto della natura dell'attività svolta.

Articolo 11 (Revisione del contenzioso tributario)

1. Revisione del contenzioso tributario al fine di accelerare la definizione delle controversie di competenza delle commissioni tributarie, prevedendo a tal fine procedure stragiudiziali di definizione delle liti di modesta entità.
2. Estensione della conciliazione giudiziale alla fase di appello e al giudizio di revocazione.

3. Miglioramento dell'efficienza delle commissioni tributarie e della professionalità dei collegi giudicanti.

Capo III (Revisione della tassazione in funzione della crescita, dell'internazionalizzazione delle imprese e della tutela dell'ambiente)

Articolo 12 (Tassazione dei redditi prodotti dalle imprese e dai lavoratori autonomi)

1. Assimilazione dell'imposizione su tutti i redditi prodotti nell'esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo (compresi quelli prodotti in forma associata) dagli attuali soggetti passivi dell'IRPEF e dell'IRES, assoggettandoli a un'imposta unica; in particolare, prevedendo la deducibilità dalla predetta imposta unica delle somme prelevate dall'artista o professionista o dai soci o associati ovvero dall'imprenditore o dai soci, e la concorrenza delle predette somme alla formazione del reddito complessivo imponibile ai fini IRPEF dell'artista o del professionista e dei soci o associati e dell'imprenditore o dei soci;
2. Possibilità di istituire, per i contribuenti di minori dimensioni, regimi che prevedano il pagamento a *forfait* di un'unica imposta in sostituzione di quelle dovute, purché a tendenziale invarianza dell'importo complessivo dovuto, coordinandoli con analoghi regimi vigenti.

Articolo 13 (Razionalizzazione della determinazione del reddito d'impresa e della produzione netta)

1. Al fine di ridurre le incertezze nella determinazione del reddito e della produzione netta e di favorire l'internazionalizzazione dei soggetti economici operanti in Italia:
 - a) introduzione di criteri chiari e coerenti con la disciplina di redazione del bilancio, in particolare per determinare il momento del realizzo delle perdite su crediti, ed estensione del regime fiscale previsto per le procedure concorsuali anche ai nuovi istituti introdotti dalla riforma fallimentare e dalla normativa sul sovraindebitamento, nonché alle procedure similari previste in altri ordinamenti;
 - b) revisione della disciplina impositiva delle operazioni transfrontaliere al fine di adeguarla alle migliori pratiche internazionali, con particolare riferimento all'individuazione della residenza fiscale, al regime di imputazione per trasparenza delle società controllate estere e di quelle collegate, al regime di rimpatrio dei dividendi provenienti dagli Stati con regime fiscale privilegiato, al regime di deducibilità dei costi di transazione commerciale dei soggetti insediati in tali Stati, al regime di applicazione delle ritenute transfrontaliere, al regime di tassazione delle stabili organizzazioni all'estero e di quelle insediate in Italia di soggetti non residenti, al regime di rilevanza delle perdite di società del gruppo residenti all'estero;
 - c) revisione dei regimi di deducibilità degli ammortamenti, delle spese generali e di particolari categorie di costi.

Articolo 14 (Razionalizzazione dell'IVA e di altre imposte indirette)

1. Razionalizzazione dei sistemi speciali in funzione della particolarità dei settori interessati e attuazione del regime del gruppo IVA previsto dall'articolo 11 della Direttiva 2006/112/CE.
2. Revisione delle imposte di registro, di bollo, ipotecarie e catastali, sulle concessioni governative, sulle assicurazioni e sugli intrattenimenti, con l'obiettivo della semplificazione degli adempimenti e della razionalizzazione delle aliquote, con previsione dell'eventuale accorpamento o soppressione di fattispecie particolari.

Articolo 15 (Tassazione ambientale)

1. In considerazione delle posizioni emerse nel dibattito europeo in materia di *green economy*, introduzione di nuove forme di imposizione finalizzate a preservare e garantire l'equilibrio ambientale (*green taxes*) e revisione della disciplina delle accise sui prodotti energetici in funzione del contenuto di carbonio, prevedendo che il gettito riveniente dall'introduzione della *carbon tax* sia destinato prioritariamente alla revisione del sistema di finanziamento delle fonti rinnovabili.

Capo IV (Disposizioni finali)

Articolo 16 (Procedura)

1. Gli schemi dei decreti di cui all'articolo 1 sono trasmessi alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia, che sono resi entro trenta giorni dalla data di trasmissione; tale termine può essere prorogato di dieci giorni su espressa richiesta delle Commissioni stesse alle rispettive Camere qualora ciò si renda necessario per la complessità della materia o il numero dei decreti legislativi; qualora sia stata chiesta la proroga e limitatamente alla materia per cui essa sia concessa, i termini per l'esercizio della delega sono prorogati di dieci giorni; trascorso il termine previsto per l'emissione del parere o quello eventualmente prorogato, il parere s'intende espresso favorevolmente. Disposizioni correttive e integrative dei decreti legislativi di cui alla presente legge possono essere adottate entro diciotto mesi dalla data di entrata in vigore dei decreti legislativi medesimi, nel rispetto dei principi e dei criteri direttivi previsti dalla presente legge e con le stesse modalità di cui al presente articolo.
2. Entro il medesimo termine di cui al comma 2, il Governo è delegato ad adottare i decreti legislativi recanti le norme eventualmente occorrenti per il coordinamento dei decreti legislativi emanati ai sensi della presente legge con le altre leggi dello Stato e per l'abrogazione delle norme incompatibili.

Articolo 17 (Oneri finanziari)

1. Dai decreti delegati di attuazione della presente delega non possono derivare nuovi oneri per il bilancio dello Stato.

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

CONTRIBUTI PER LA RIFORMA FISCALE

1 – Una riforma fiscale orientata alla crescita

Il decreto “Salva Italia” era volto innanzitutto a porre in sicurezza i conti pubblici e a rendere credibile il conseguimento dell’obiettivo del pareggio del bilancio nel 2013. Ma perseguiva anche l’equità, sia attraverso il contrasto all’evasione fiscale, sia con l’introduzione di una patrimoniale reale sugli immobili, sulle attività finanziarie e su alcune manifestazioni di ricchezza (barche, auto, aerei). Soprattutto, era anche *growth-friendly*: la riduzione del cuneo fiscale sul lavoro, accompagnata dall’aumento dell’imposizione patrimoniale sugli immobili, ha realizzato un cambiamento della struttura dell’imposizione a favore della competitività e della crescita, in coerenza con le raccomandazioni delle istituzioni internazionali (FMI, Commissione Europea e OCSE). L’introduzione dell’ACE, abbassando il costo del finanziamento con capitale proprio, va nella direzione di correggere la distorsione fiscale che vede favorito l’indebitamento, ridurre il costo del capitale sulle nuove iniziative produttive, stimolando per questa via la crescita economica. Anche il contrasto all’evasione, oltre a migliorare l’equità, rende il sistema fiscale più neutrale e migliora l’efficienza economica.

Gli interventi attuati con il Salva Italia, benché importanti, sono tuttavia ancora parziali. Occorre continuare, attuando interventi più organici e strutturati, volti a perseguire gli stessi obiettivi di fondo: **crescita** ed **equità**. La proposta di riforma qui delineata non si pone come un intervento radicale, volto ad attuare un particolare modello teorico di *tax design*; non vuole quindi instaurare un sistema fiscale “perfetto” e “ideale”, ma vuole più pragmaticamente intervenire per correggere alcuni aspetti critici del nostro sistema allo scopo di renderlo più *growth-friendly* e più equo.

Un primo punto importante è quello di dare **maggior certezza** al nostro sistema tributario: in questa direzione vanno la ridefinizione dell’abuso del diritto, la revisione delle sanzioni penali e amministrative, il miglior funzionamento del contenzioso attraverso l’accelerazione e lo snellimento dell’arretrato. Funzionale a questo obiettivo è anche il **miglioramento dei rapporti con i contribuenti**, seguendo le linee della *enhanced relationship* proposta dall’OCSE, potenziando il tutoraggio (soprattutto nei confronti dei contribuenti minori), attuando una semplificazione sistematica dei regimi fiscali e degli adempimenti inutilmente complessi. Anche la revisione del reddito d’impresa, in particolare degli istituti che regolano le attività transfrontaliere e di quelli che generano alcune complessità e incertezze applicative, è volto a migliorare la certezza e la stabilità del sistema fiscale.

Mutamenti frequenti e incisivi nel sistema tributario non solo generano costi aggiuntivi di adempimento (connessi con l’apprendimento delle nuove norme, l’instaurazione delle nuove procedure, gli inevitabili dubbi interpretativi iniziali, l’insorgere di qualche contenzioso, ecc.) ma modificano anche le convenienze relative su cui erano basate le decisioni prese in passato, e soprattutto generano incertezza. Troppo spesso, nel recente passato, si sono avuti cambiamenti piuttosto radicali su aspetti strutturali del nostro sistema fiscale, con effetti negativi sulla credibilità e sulla stabilità di medio-lungo periodo della politica tributaria.

L’incertezza in campo fiscale, come l’incertezza in altri campi, è deleteria per le decisioni di investimento e quindi per la crescita. Il rischio è in qualche modo misurabile, e in fondo la gestione del rischio è al cuore dell’attività dell’imprenditore, fa parte del suo “mestiere”. L’incertezza, invece, è l’ignoto, è qualcosa da cui rifuggire: si rimanda l’investimento, o lo si localizza altrove. Stabilità e certezza nell’ordinamento fiscale, ivi inclusa l’interpretazione delle norme e l’attività giurisdizionale, sono fattori importanti nella competizione fiscale tra stati, almeno quanto il livello effettivo di tassazione.

La riforma, nella misura in cui rifletterà una sorta di “minimo comun denominatore” condiviso delle esigenze più sentite e concretamente affrontabili nell’arco di vita di questa legislatura, contribuirà alla crescita non solo direttamente, nel merito dei singoli provvedimenti, ma anche indirettamente, conferendo carattere condiviso e stabile alle scelte che verranno decise.

La riforma fiscale sarà anche orientata a proseguire nel **contrasto all’evasione e all’elusione e al riordino dei fenomeni di erosione fiscale**. Queste linee d’azione puntano in primo luogo ad accrescere l’equità. Ma perseguire l’equità significa anche eliminare distorsioni, rendere più efficiente il sistema economico: l’equità è quindi strettamente legata alla crescita economica. Il gettito derivante dall’emersione di imponibili sottratti a tassazione andrà ridistribuito, sotto forma di sgravi, a favore dei contribuenti corretti e maggiormente incisi. A questo fine sarà fondamentale definire metodologie di stima dell’evasione, effettuarle con periodicità e monitorare i risultati. Come pure sarà fondamentale rendere permanente e consolidare il monitoraggio dell’erosione fiscale attraverso la ricognizione sistematica delle cosiddette “spese fiscali” (*tax expenditures*) e procedere al loro riordino. Anche da questo riordino deriveranno effetti positivi sull’equità e sulla neutralità del sistema fiscale, e quindi sulla crescita.

Anche la revisione dell’imposizione sui redditi di impresa individuale e da attività professionale mira a rendere più neutrale il sistema tributario, soprattutto rispetto alla forma giuridica, e a favorire la capitalizzazione delle imprese, in continuità con l’ACE.

Sul fronte dell’equità, un contributo importante verrà dalla annunciata **riforma del catasto dei fabbricati**, che correggerà le sperequazioni insite nelle attuali rendite, accentuate dall’aumento generalizzato disposto con il “Salva Italia”.

Infine, un aspetto importante della riforma orientata alla crescita è costituito dalla **tassazione ambientale**, che può fornire un “doppio dividendo”, da un lato contribuendo alla riduzione delle emissioni nocive, dall’altro consentendo una migliore distribuzione del carico tributario, più compatibile con uno sviluppo sostenibile.

I punti salienti della proposta di riforma fiscale sono esposti nel prosieguo (paragrafo 3). Preliminarmente (paragrafo 2) si affronta la questione del veicolo legislativo.

2 - E’ possibile/opportuno rilanciare la delega per la riforma fiscale ?

La riforma potrebbe prendere la forma di un disegno di legge ordinario o di una legge delega. Tradizionalmente, per interventi della portata qui delineata si è preferito lo strumento della legge delega, che consente di costruire misure meglio coordinate e più attentamente preparate. Va anche considerato che è tuttora all’esame del Parlamento la delega per la riforma assistenziale e fiscale presentata l’estate scorsa dal precedente governo. Quella delega appare in larga misura superata: in effetti, alcuni punti importanti sono stati anticipati con il “Salva Italia” (ad esempio, l’introduzione dell’ACE e la revisione dell’ISEE); il precedente governo ha anticipato, con le manovre dell’estate, la modifica della tassazione delle cosiddette rendite finanziarie. Peraltro, l’attuale governo ha già annunciato in più occasioni che intende proporre, con provvedimento di delega, la revisione del catasto dei fabbricati e interventi legislativi per regolare l’abuso del diritto: ha quindi riconosciuto che su alcuni nuovi temi è necessario intervenire. Altre questioni vengono da tempo sollecitate dalle parti sociali e dagli addetti ai lavori, nonché dal Parlamento. Limitarsi a quanto ufficialmente già annunciato significherebbe lasciare libertà di iniziativa alle parti sociali e al Parlamento, con difficoltà di coordinamento e di gestione politica. Gran parte dei problemi troverebbe accoglienza in emendamenti al decreto sulle semplificazioni fiscali, che inizia ora l’esame per l’approvazione da parte del Parlamento, con il rischio di esiti non ben coordinati.

Sembrerebbe dunque preferibile assumere l'iniziativa e riproporre la delega, modificandola: ciò che è stato già attuato andrebbe espunto, mentre andrebbero inseriti i nuovi interventi. Nella riscrittura, rispetto alla delega del precedente governo, appare opportuno non riproporre alcuni temi:

- Come ricordato, la modifica della tassazione delle rendite finanziarie è stata già in gran parte attuata dal governo precedente: è stata però mantenuta un'aliquota ridotta (12,5 per cento, rispetto al 20 per cento) sui proventi dei titoli pubblici. Nell'attuale contesto, appare improponibile completare la riforma con l'allineamento delle aliquote al livello superiore.
- La vecchia delega proponeva un'Irpef a tre aliquote (pari a 20, 30 e 40 per cento) senza indicare i limiti degli scaglioni e quindi con effetti redistributivi e di gettito del tutto indeterminati. Si ritiene preferibile non ripresentare questo aspetto della delega, e limitarsi a indicare la volontà di concentrare le risorse che si renderanno disponibili in un apposito Fondo destinato a finanziare i futuri sgravi fiscali.
- La precedente delega conteneva l'indicazione, nel medio-lungo periodo, della soppressione dell'Irap. Questa indicazione, oltre ad apparire contraddittoria con le esigenze di risanamento delle finanze pubbliche e con la politica di rigore finanziario impostata dall'attuale governo, aprirebbe un problema molto serio di reperimento delle entrate alternative (il gettito dell'Irap è dell'ordine dei 35 miliardi di euro) e di finanziamento delle Regioni (cui compete il tributo).

Il contemporaneo esame da parte del Parlamento di due iniziative legislative in materia fiscale, il decreto legge sulle semplificazioni e la legge delega per la riforma, esige un chiarimento. Il decreto legge è stato dettato dalla necessità di attuare con urgenza interventi di "manutenzione" sul fronte della semplificazione per i contribuenti e per l'amministrazione fiscale, della sistemazione di alcuni interventi attuati con il "Salva Italia" o con altri provvedimenti precedenti, del contrasto all'evasione, del funzionamento dell'Amministrazione finanziaria. In sostanza con il decreto si è inteso dare attuazione a una serie di interventi di "manutenzione", che negli ultimi anni non erano stati attuati, tutti necessari, utili ed urgenti, ma eterogenei tra loro. La delega per la riforma contiene invece interventi che non rivestono carattere di particolare urgenza, ma hanno una valenza più sistemica e strutturale, tutti orientati al comune obiettivo di favorire la crescita economica.

3 - I punti qualificanti della riforma fiscale

3.1 - Contrastare l'elusione e accrescere la certezza del diritto

3.1.1 - L'abuso del diritto

L'intervento si rende necessario per contemperare l'aspettativa delle imprese di operare in un quadro più stabile e certo con la necessità per il fisco di uno strumento efficace per la lotta ai fenomeni elusivi.

Il divieto di abuso del diritto, nella sua accezione generale, investe le operazioni prive di adeguato spessore economico e realizzate principalmente per ottenere risparmi d'imposta attraverso l'impiego distorto di schemi giuridici, ciascuno dei quali peraltro perfettamente legittimo, ma che nel loro complesso sono adottati allo scopo prevalente (o esclusivo) di ottenere un vantaggio fiscale. L'abuso del diritto si innesta quindi nel filone degli istituti anti-elusivi. Una norma antielusiva è oggi presente nel nostro ordinamento, ma è limitata alle imposte dirette e ad alcune specifiche operazioni, espressamente indicate.

Il concetto di abuso del diritto è nato in ambito comunitario, da sentenze della Corte di Giustizia, limitate al comparto dei tributi armonizzati (IVA e dazi doganali). Anche in Italia si è avuta una

definizione giurisprudenziale, stabilita da sentenze della Corte di Cassazione.¹ Ciò ha determinato il sindacato *ex-post* delle scelte dei contribuenti, in particolare per le operazioni più complesse, sulla base di orientamenti non noti nel momento in cui le operazioni oggetto di controlli sono state decise ed effettuate.

Le esperienze maturate in altri paesi (come Francia e Germania) mostrano che la codificazione dell'abuso è la via maestra per dare alle imprese un quadro di certezza e stabilità normativa e amministrativa. In questi paesi si è intervenuti legislativamente: è stata ampliata la portata delle norme anti-elusive esistenti, e sono state al contempo rafforzate le garanzie procedurali per i contribuenti, in particolare le imprese. La definizione di una serie di "punti fermi" ha effetti positivi anche per l'amministrazione finanziaria, che può svolgere con maggiore rapidità ed efficacia la sua funzione di contrasto dell'elusione, indirizzando la propria attenzione sui casi meno dubbi e riducendo così le possibilità di contenzioso e l'incertezza sulle sanzioni.

Il dibattito già svolto in Parlamento, su iniziativa dei gruppi parlamentari, ha evidenziato l'opportunità di una norma generale anti-abuso per tutte le imposte, non vincolata da un'elencazione tassativa di fattispecie e con una assimilazione tra elusione fiscale e abuso; tale norma generale dovrebbe, come detto, accompagnare la definizione di abuso del diritto con la fissazione di regole procedurali.

3.1.2 - La revisione del penale-tributario e delle sanzioni amministrative

In Italia il reato in materia fiscale è previsto, oltre che nei casi di comportamenti fraudolenti o simulatori, anche nel caso di "infedele dichiarazione". Quest'ultima fattispecie è innescata da elementi "oggettivi", cioè dal superamento di predeterminate soglie quantitative (esprese in termini di imposta o di imponibile evaso). I comportamenti materiali sottostanti possono essere ascrivibili a un coacervo di cause, tra cui errori ed omissioni, non necessariamente riconducibili all'intento di frodare o simulare. Nel tempo, le fattispecie sanzionabili penalmente sono aumentate e le soglie sono state abbassate. Le soglie sono indifferenziate, nel senso che non tengono conto delle dimensioni economiche, né distinguono le diverse soggettività giuridiche (persone fisiche, società di capitali, ecc.). E' in aumento il numero dei casi segnalati alla magistratura, che dovrebbe indagare sulla effettiva occorrenza dell'intento soggettivo di evadere. In sostanza, sono ben pochi i casi in cui le Procure procedono nell'azione penale.

Recentemente, i limiti temporali per l'azione di accertamento da parte dell'amministrazione finanziaria sono stati raddoppiati, se dall'accertamento scaturiscono rilievi di rilevanza penale, evento altamente probabile dato il livello piuttosto basso della soglia prevista nel caso di infedele dichiarazione.

Sembra opportuno un riesame, teso a circoscrivere meglio la portata del penale-tributario, allo scopo di evitare inutili aggravii di lavoro per la magistratura inquirente, consentire una più precisa focalizzazione sui casi effettivamente rilevanti, ridurre le incertezze e i rischi (soprattutto reputazionali) per i contribuenti. Si potrebbe operare differenziando le soglie quantitative in funzione della natura giuridica del contribuente, e/o per classi dimensionali; si potrebbe anche rivedere la fattispecie di "infedele dichiarazione".

Appare anche opportuno riesaminare le sanzioni amministrative, in vista di una loro più razionale ed efficiente graduazione.

¹ Secondo l'indirizzo espresso dalla Corte di Cassazione dalla fine del 2008, l'abuso del diritto trova fondamento, nel nostro sistema tributario, sui principi sanciti dall'art. 53 della Costituzione (capacità contributiva e progressività dell'imposizione).

3.1.3 - Instaurare una *enhanced relationship* tra fisco e imprese

Negli ultimi decenni, la riduzione degli oneri fiscali ha assunto rilievo crescente nella competizione fra imprese, con una proliferazione di schemi di pianificazione fiscale sempre più aggressiva e comportamenti spesso ai limiti della legalità. Le amministrazioni fiscali sono state chiamate a valutare pratiche commerciali sempre più complesse, diffuse su scala internazionale, a fronte di risorse operative limitate.

Anche per i contribuenti la tradizionale relazione con l'amministrazione finanziaria, contraddistinta da elementi di sfiducia e conflittualità, risulta spesso fonte di inefficienze e costi. I rapporti alimentano un gioco non cooperativo in cui entrambe le parti subiscono conseguenze negative.

La ricerca di più efficaci strategie di azione da parte delle amministrazioni fiscali passa, come suggerito dall'OCSE², attraverso l'introduzione di incentivi per i contribuenti più corretti e di disincentivi per quelli che scelgono di perseverare in comportamenti di "*aggressive tax planning*". In questo contesto, diventa cruciale la costruzione di un migliore rapporto fisco-contribuenti ("*enhanced relationship*"), basato su dialogo, fiducia reciproca, collaborazione, piuttosto che sul confronto conflittuale.

Le esperienze di altri paesi dimostrano la validità di relazioni collaborative tra fisco e contribuenti, nonché con i consulenti fiscali, atteso il ruolo di intermediazione da essi svolto.

La costruzione di un migliore rapporto tra le parti contribuisce alla creazione di un quadro ordinamentale più affidabile, in grado di favorire gli investimenti delle imprese.

In quest'ottica, sembra necessario favorire nelle imprese la diffusione di modelli della funzione fiscale basati non più esclusivamente sulla "minimizzazione degli oneri fiscali", ma su una vera e propria "gestione del rischio di *compliance* fiscale". L'adozione di questi modelli implica che le imprese costruiscano una "mappa" dei rischi di *compliance* fiscale, approntino meccanismi di gestione e controllo dei medesimi rischi e definiscano una chiara attribuzione delle responsabilità, nel quadro del complessivo sistema dei controlli interni e di *governance* aziendale.

Queste nuove modalità di gestione dei rischi di *compliance* fiscale costituiscono la piattaforma su cui innestare nuove e più evolute forme di verifica da parte del fisco. L'enfasi del controllo si sposterebbe sulla verifica dell'affidabilità e coerenza del sistema di gestione e controllo dei rischi fiscali dell'impresa, in un rapporto di interlocuzione con gli organi di gestione aziendale e con gli *auditors*. Le verifiche dovranno in ogni caso tenere conto dell'esigenza di minimizzare gli impatti sull'ordinario svolgimento dell'attività d'impresa.

Al contempo, sarà opportuno creare i presupposti normativi affinché l'Amministrazione finanziaria possa continuare il processo di adeguamento dei propri assetti organizzativi e funzionali per meglio corrispondere alle nuove esigenze di *enhanced relationship*. In alcuni settori potrà essere utile sviluppare, nel rispetto degli specifici ruoli istituzionali, sinergie con altre autorità pubbliche, nell'ottica di migliorare l'efficacia delle metodologie di controllo e valorizzare le *best practices* esistenti.

3.1.4 - La revisione del contenzioso

La gestione rapida del contenzioso costituisce un aspetto importante della certezza del diritto. Appare opportuno proseguire l'indirizzo ultimamente adottato dal precedente governo, di puntare a una maggiore professionalizzazione dei collegi giudicanti e a migliorare l'efficienza delle commissioni tributarie. Appare anche opportuno introdurre forme di conciliazione stragiudiziale che consentano una definizione accelerata del contenzioso e una riduzione dei casi pendenti.

3.2 - La revisione del catasto dei fabbricati

² Forum OECD on Tax Administration, Summit di Cape Town, 10-11 gennaio 2008.

Il decreto “Salva Italia” ha operato un aumento automatico e indifferenziato delle rendite catastali dei fabbricati ai soli fini dell’imposta patrimoniale (IMU). Ciò costituiva l’unica possibilità di avvicinare in media tali valori a quelli di mercato in tempi rapidi, per allineare l’incidenza del prelievo sulla proprietà immobiliare ai livelli europei. Il prezzo è stato però un aumento anche delle sperequazioni esistenti. Occorre ora procedere oltre, mantenendo invariato il carico tributario, ma ripartendolo diversamente, per cancellare o ridurre tali sperequazioni. La strada è la riforma del catasto, perché il mancato aggiornamento del catasto è la causa delle sperequazioni. Queste derivano da tre fattori:

- i valori usati per determinare le rendite catastali, valori che risalgono al biennio 1988-89 per gli immobili esistenti all’epoca dell’ultima revisione (1990), ma ad anni più recenti per quelli costruiti dopo tale data;
- la mancata revisione della classificazione degli immobili, che può risalire, per gli immobili edificati prima del 1962 (anno di attivazione dell’allora Nuovo catasto edilizio urbano), anche a prima della seconda guerra mondiale;
- l’uso dei vani come unità di valutazione, che può determinare l’attribuzione di rendite diverse ad immobili uguali, ma diversamente strutturati al loro interno.

Il superamento di questi inconvenienti richiede una riforma che è prima di tutto un impegno conoscitivo a ridefinire i fabbricati in base non solo a valori ma anche a criteri più aggiornati: localizzazione, qualità dell’immobile e superficie in metri quadri. In questo impegno non sarà coinvolta solo l’Agenzia del territorio, ma anche i comuni, come già avvenuto in passato: l’istituzione dell’imposta municipale, estesa a tutti i fabbricati, fornisce ora ai municipi un più forte incentivo a collaborare.

La revisione del catasto, che richiederà qualche anno per il completamento, non dovrà comportare aumenti del prelievo; le maggiori rendite saranno compensate da riduzioni di aliquote.

3.3 - La lotta all’evasione: monitoraggio dei risultati e destinazione del gettito

3.3.1 - La destinazione del maggior gettito riveniente dalla lotta all’evasione

La scelta operata con il provvedimento “Salva Italia” di non quantificare il gettito riveniente dalla lotta all’evasione, unitamente al fatto che, come rilevato, la pressione fiscale, già oggi elevata, è destinata a crescere ulteriormente, rende necessario prevedere che i frutti della maggiore *compliance* non siano destinati al miglioramento dei saldi (il che si tradurrebbe in un ulteriore aumento della pressione fiscale, oltre i livelli già previsti), ma invece alla riduzione della pressione tributaria. Del resto già la normativa vigente (comma 36 dell’articolo 2 del decreto-legge n. 138 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 148 del 2011) prevede che dal 2014 il gettito riveniente dal contrasto all’evasione confluisca nell’istituendo Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale, finalizzato alla riduzione degli oneri fiscali e contributivi gravanti sulle famiglie e sulle imprese.

Destinatari della misura sarebbero la generalità dei contribuenti fiscalmente corretti e quindi il sistema economico nel suo complesso. Lo spostamento della pressione dall’imponibile noto, soggetto a un elevato prelievo, a quello occultato, che nulla paga, contrasta una forma di concorrenza sleale a danno degli operatori *compliant*; produce, più in generale, la riduzione di rendite di posizione che consentono l’esistenza di situazioni di facile prosperità a spese dell’intera collettività. In questo senso la redistribuzione dei proventi della lotta all’evasione fiscale si colloca in parallelo e con effetto analogo a quello della liberalizzazione di determinati settori produttivi.

Per dare attuazione a questo principio, due questioni preliminari debbono essere affrontate. La prima riguarda la misurazione dei risultati della lotta all'evasione: sarebbe utile (meglio, indispensabile) definire una metodologia per la misurazione dell'evasione e monitorare annualmente i risultati (proposte più specifiche, basate sul rapporto della commissione Giovannini, sono riportate al successivo punto 3.3.2).

La seconda questione riguarda la destinazione dei frutti dell'accresciuta *compliance*. Si propone di dare attuazione al Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale, rinviando a un momento successivo le decisioni sul suo utilizzo, cioè sulla concreta definizione degli sgravi.

3.3.2 - La misurazione e il monitoraggio dell'evasione

Il monitoraggio dei risultati della lotta all'evasione è indispensabile per mantenere alta l'attenzione sul tema e affinare le strategie di contrasto. La misurazione dell'evasione fiscale (e contributiva) deve trovare una sua sede di studio e rappresentazione stabile e ufficiale, dove sia definita una metodologia di rilevazione e i risultati siano regolarmente calcolati e pubblicati, preferibilmente su base annuale. Si tratta di sviluppare una raccomandazione della commissione Giovannini, istituendo un rapporto annuale che illustri l'andamento dell'economia sommersa e fornisca una stima ufficiale dell'evasione, cioè dei gettiti sottratti alle pubbliche amministrazioni: in altri termini, stimi annualmente il *tax gap* per tutti i tributi (con tutte le disaggregazioni ritenute utili, geografiche, settoriali o per tipo di reddito, contribuente o forma giuridica). Per garantire continuità di metodo e imparzialità dei risultati sarebbe utile costituire una commissione *ad hoc*, indipendente, con la partecipazione dell'Istat e delle altre amministrazioni coinvolte; in particolare le metodologie di stima dovrebbero essere pubbliche, trasparenti, stabili nel tempo e avallate da un comitato di consulenti scientifici.

3.4 - L'erosione fiscale

3.4.1 - Il monitoraggio dell'erosione fiscale

Il rapporto sulle spese fiscali (*tax expenditures*) presentato lo scorso novembre dovrebbe essere considerato il primo di una serie volta a un monitoraggio analogo a quello appena descritto per l'evasione fiscale. Si deve evitare il ripetersi di quanto sperimentato in Italia nel passato: cioè la predisposizione, in media ogni due decenni, e il successivo abbandono di ricognizioni simili. Anche in questo caso, infatti, l'utilità di questi rapporti si accresce con la loro stratificazione, anno per anno, e il successivo affinamento e ampliamento. Soprattutto, un rapporto periodico sulle spese fiscali costituisce uno strumento di disciplina fiscale, al pari del controllo della spesa e delle modifiche strutturali del sistema tributario; numerosi fra i paesi che lo redigono lo inseriscono per tale ragione all'interno della procedura di bilancio e cercano di integrare o confrontare i dati in esso contenuti con quelli sui programmi di spesa. Ne deriva la possibilità di ridiscutere periodicamente l'utilità delle diverse spese fiscali, eliminando o ridimensionando quelle che appaiono, in tutto o in parte, ingiustificate o sorpassate, alla luce delle mutate esigenze sociali o economiche, o quelle che costituiscono una duplicazione.

3.4.2 - Il riordino delle spese fiscali

Il rapporto sull'erosione ultimato lo scorso novembre costituisce un utile punto di partenza per una prima razionalizzazione. L'elenco predisposto non è di pronta applicabilità, per la definizione particolarmente ampia di spesa fiscale adottata, e non fornisce neppure un'indicazione attendibile del risparmio complessivo ricavabile. Avendo opportunamente deciso di rinunciare a tagli lineari, occorre individuare in modo selettivo le misure passibili di intervento, più o meno immediato. In

questo senso una prima guida è costituita dai codici di classificazione che accompagnano le misure elencate. Essi permettono una prima ripartizione tra:

- misure “intangibili” (doppie imposizioni, compatibilità con l’ordinamento comunitario, rispetto di accordi internazionali, rispetto di principi di rilevanza costituzionale);
- misure rivedibili nell’ambito di interventi di più vasta portata, che potrebbero prendere anche la forma di erogazioni di spesa (interventi di *welfare*; tutela di ambiente, patrimonio artistico, paesaggistico e culturale; incentivi a ricerca e sviluppo; concorrenzialità del sistema produttivo);
- misure da valutare in relazione ai destinatari effettivi, all’efficacia e agli effetti distributivi (territoriali, settoriali, sociali, imprese o esercenti arti e professioni senza distinzione settoriale);
- misure da valutare esclusivamente sotto il profilo tributario (semplificazione, emersione di imponibili, misure la cui soppressione determinerebbe l’esonero dell’imponibile).

Nell’effettuare il riordino si potrebbe adottare il criterio di dare priorità alle “spese fiscali” più obsolete, meno coerenti con l’assetto del sistema tributario, quelle rivolte a un numero modesto di beneficiari, quelle di modesto importo unitario.

3.5. La revisione della tassazione dei redditi d’impresa e di lavoro autonomo

3.5.1 - La tassazione delle imprese individuali e dei professionisti

In alcuni paesi le attività d’impresa individuali e professionali sono tassate separatamente dalla persona. In altre parole, tutte le aziende, anche le imprese individuali e gli studi professionali, sono tassati come le grandi imprese, con l’imposta sulle società. Il reddito che l’individuo ritrae dall’azienda come remunerazione del proprio contributo lavorativo è considerato un costo per l’azienda, ed è quindi deducibile dall’imposta sulle società, e al contempo come reddito personale dell’imprenditore (professionista): è quindi soggetto all’imposta sulle persone fisiche, con le aliquote progressive proprie di questa imposta.

Seguendo questo approccio, si potrebbe separare la tassazione dell’impresa, che sarebbe soggetta a IRES, come le società di capitali, da quella dell’imprenditore. Aliquota proporzionale e più bassa sull’utile d’impresa, tassazione in IRPEF solo del reddito che l’imprenditore ritrae dall’azienda come compenso del suo contributo lavorativo. Si favorisce così la capitalizzazione dell’impresa. In sostanza, si propone di introdurre, come metodo ordinario di tassazione, l’applicazione dell’IRES a tutte le attività di impresa (e professionali). Il reddito che l’imprenditore (professionista) ritrae dall’impresa (dallo studio professionale) come remunerazione del proprio contributo lavorativo viene tassato in IRPEF come reddito ordinario, soggetto alla progressività propria di questo tributo. Si tratterebbe di una innovazione di tipo strutturale, con effetti di ampio respiro sul sistema di tassazione e sulla sua percezione da parte dei contribuenti. Non a caso si propone di ribattezzare l’IRES (imposta sul reddito delle società), chiamandola IRI (imposta sul reddito imprenditoriale).

La soluzione proposta consegue i seguenti vantaggi:

- tassa allo stesso modo tutte le imprese (e professioni) indipendentemente dalla forma giuridica (individuo, società di persone, società di capitali).
- in particolare, gli utili non distribuiti sono tassati sempre all’aliquota dell’imposta societaria, generalmente inferiore all’aliquota marginale massima dell’imposta personale. Ciò favorisce

la patrimonializzazione delle piccole imprese, mentre resta “penalizzata” la distribuzione di compensi all’imprenditore e ai soci.

- induce a considerare l’azienda come “separata” dall’imprenditore e ad evidenziare il contributo lavorativo che quest’ultimo vi apporta.
- in sostanza, scindendo il reddito dell’impresa (studio) da quello dell’imprenditore (professionista) diviene possibile sgravare in modo sostanziale e percepibile il reddito reinvestito nell’impresa (studio) e di mantenere invece una tassazione analoga a quella degli altri redditi da lavoro (dipendente o da pensione) sulla parte di reddito che l’imprenditore (professionista) ritrae dall’azienda (studio) per soddisfare i bisogni suoi e della sua famiglia; in sostanza, mentre si mantiene un’equità orizzontale in IRPEF sui redditi personali dei diversi tipi di lavoro (dipendente, autonomo, imprenditoriale) si riconosce, concedendo un carico fiscale ridotto in IRES, l’utilità sociale della patrimonializzazione e dell’investimento nell’azienda (studio). Da questo punto di vista, la proposta si pone in continuità con quanto già realizzato con l’ACE.

3.5.2 - Il riordino del reddito d’impresa

La tassazione del reddito d’impresa negli ultimi anni ha visto lo stratificarsi di numerosi interventi, con diverse finalità, principalmente orientati al reperimento di gettito. Sono state ad esempio introdotte limitazioni alla deducibilità di alcuni costi, talvolta limitatamente ad alcuni settori specifici, come pure maggiorazioni di aliquota (disposte, ad esempio, con la cosiddetta *Robin tax*). Altri interventi hanno introdotto, o ridefinito istituti come il consolidato fiscale, il riporto delle perdite, la *participation exemption* per le plusvalenze da cessione di partecipazioni in società, la normativa CFC per le società controllate (o collegate) residenti all’estero, la *thin capitalization* (che limita in funzione anti-elusiva la deducibilità delle spese per interessi), la *exit tax* per le imprese che trasferiscono le sedi all’estero. Alcuni di questi regimi hanno una funzione anti-elusiva che è ovviamente meritevole. Ma potrebbero essere oggetto di semplificazioni e di razionalizzazioni. In particolare, per quanto riguarda le attività transfrontaliere l’obiettivo dovrebbe essere quello di non porre vincoli eccessivi all’internazionalizzazione delle imprese. Gli interventi di riordino dovrebbero essere orientati al rispetto del diritto comunitario e degli orientamenti giurisprudenziali in ambito UE, tenendo anche come riferimento gli sviluppi della discussione sull’adozione di una base imponibile comune consolidata (CCCTB).

Alcuni aspetti di fondo, che riguardano la derivazione del reddito imponibile dalle risultanze del bilancio civilistico, potrebbero essere oggetto di migliore definizione, nell’intento di semplificare e razionalizzare il sistema, evitando o precisando meglio disallineamenti tra le grandezze di bilancio e quelle fiscali, per quanto riguarda l’attribuzione temporale di costi o ricavi, l’inerenza con l’attività d’impresa, la valutazione delle poste patrimoniali, il riconoscimento delle perdite (che tra l’altro potrebbe essere meglio coordinato con l’innovato regime dei fallimenti).

3.6 - La tassazione ambientale

Potenziare la tassazione ambientale è funzionale all’obiettivo di dare impulso alla crescita dell’economia lungo un percorso di sviluppo sostenibile. Le “*green taxes*” e, più recentemente, le “*carbon taxes*”, sono finalizzate a ridurre l’impatto ambientale delle attività di produzione e consumo, correggendo i comportamenti che determinano esternalità negative sull’ambiente (in termini di sfruttamento delle risorse naturali o di inquinamento). Queste imposte, infatti, producono

segnali di prezzo che possono incentivare lo sviluppo di tecnologie innovative e generare, nel medio periodo, vantaggi in termini di crescita guidata dai “settori verdi” (la cosiddetta *green economy*).

In questo quadro, le imposte ‘ecologiche’, a differenza di altri strumenti di politica ambientale, consentirebbero di sfruttare il cosiddetto ‘doppio dividendo’, correggendo le esternalità ambientali e, contestualmente, generando un gettito che può essere destinato alla riduzione di imposte più distorsive – come quelle sui fattori produttivi – oppure al finanziamento di incentivi all’investimento in tecnologie “verdi”. Al fine di migliorare la qualità del prelievo tributario negli Stati Membri, la Commissione Europea ha indicato proprio le imposte ambientali, insieme a quelle sui consumi e sulla proprietà, tra gli strumenti in grado di attuare una redistribuzione virtuosa della composizione del prelievo, con impatto positivo sulla crescita (*Annual Growth Survey*, 2011).

E’ attualmente in discussione al Consiglio Europeo la proposta di direttiva mirante a rivedere le accise sui prodotti energetici, commisurando le aliquote al contenuto di carbonio (*carbon tax*). La presidenza Danese intende dare impulso ai lavori. Anche in questa prospettiva, appare opportuno prevedere l’introduzione in Italia di una *carbon tax*, il cui gettito potrebbe essere utilizzato prioritariamente per rivedere il sistema di finanziamento delle fonti rinnovabili. Si rammenta che oggi in Italia i costi per il sostegno delle fonti rinnovabili sono finanziati esclusivamente attraverso il prezzo che gli utenti pagano in bolletta per l’energia elettrica, con effetti redistributivi negativi. Se gli oneri per il sostegno delle fonti rinnovabili fossero posti a carico della fiscalità generale, in particolare di una *carbon tax*, la regressività dell’attuale meccanismo di finanziamento si attenuerebbe. Ancora, un utilizzo più esteso dell’imposizione energetica sui combustibili fossili calibrata in base al loro contenuto di carbonio rappresenterebbe una misura coerente con il principio dell’inquinatore-pagatore, consentendo che la riduzione delle emissioni venga finanziata in misura maggiore dai responsabili delle emissioni e riducendo gli oneri che ricadono sulle famiglie meno abbienti. Un recente studio pubblicato dalla Banca d’Italia mostra che esistono ampi margini per perseguire congiuntamente gli obiettivi di ridurre le emissioni inquinanti e di realizzare effetti distributivi desiderabili.³

³ Con l’introduzione di una *carbon tax* sul carburante, ad esempio, e applicando un’accisa al litro di carburante tra i 4 e i 24 centesimi, si avrebbe una riduzione delle emissioni legate al trasporto delle famiglie compresa tra 1,1 e 6,1 milioni di tonnellate, un aumento delle entrate tra i 2 e i 10 miliardi di euro e allo stesso tempo una contrazione della domanda di carburante delle famiglie più benestanti, che sarebbero anche quelle più colpite dalla misura. La minore domanda di carburanti potrebbe contribuire a contenere il consumo energetico del Paese tra i 200 e i 1000 milioni di euro.