

I Dossier Fiscali

“Delega al Governo recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente ad orientato alla crescita”

- i contenuti della Delega fiscale -

SOMMARIO

PRINCIPALI CARATTERISTICHE DELLA RIFORMA FISCALE	3
RIFORMA DEL CATASTO DEI FABBRICATI (Art.2)	4
REVISIONE DELL'ATTUALE SISTEMA DI IMPOSIZIONE FISCALE.....	6
<i>Imposte dirette (Artt. 11-12).....</i>	<i>6</i>
<i>IVA ed altre imposte indirette (Art.13).....</i>	<i>7</i>
<i>Fiscalità energetica ed ambientale (Art. 15).....</i>	<i>8</i>

PRINCIPALI CARATTERISTICHE DELLA RIFORMA FISCALE

Sulla *Gazzetta Ufficiale* n. 59 del 12 marzo 2014 è stata pubblicata la delega fiscale, legge 11 marzo 2014, n. 23 recante «*Disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita*», in vigore dal 27 marzo 2014.

La legge delega contiene i principi generali per una revisione e razionalizzazione del sistema fiscale che il Governo dovrà attuare, mediante decreti legislativi, entro un anno dalla sua pubblicazione in *Gazzetta* (12 marzo 2014).

Come noto, la delega fiscale, già avviata nel corso delle precedenti legislature, risulta di cruciale importanza perché, oltre a contenere i principi generali per una revisione del sistema fiscale, prevede, tra l'altro:

- un generale meccanismo di **compensazione** tra i **crediti** d'imposta e i **debiti** fiscali del **contribuente**;
- l'introduzione, a regime, di sistemi fiscali agevolati per **incentivare** gli **interventi di messa in sicurezza e riqualificazione energetica**;
- la **riforma del catasto** degli immobili, mediante l'attribuzione di un valore patrimoniale e di una rendita catastale più in linea sia con le reali caratteristiche degli stessi, sia con i relativi valori di mercato, al fine di correggere le attuali sperequazioni causate dalle rendite in vigore;
- la **revisione** delle **imposte di registro** e delle ulteriori **imposte indirette** (bollo, ipotecarie e catastali).

Inoltre, sul piano più generale, tra le disposizioni di maggiore interesse contenute nel Provvedimento, si segnalano:

- ✓ la definizione di una metodologia di **rilevazione dell'evasione fiscale** basata, tra l'altro, sul **confronto tra i dati della contabilità nazionale** e quelli acquisiti **dall'anagrafe tributaria**;
- ✓ una semplificazione dell'attuale sistema fiscale improntato alla **tutela dei redditi di lavoro dipendente e autonomo**, dei **redditi di imprese minori e delle persone economicamente o socialmente svantaggiate**;
- ✓ l'individuazione di **linee di intervento finalizzate al contrasto di interessi fra contribuenti** per favorire l'**emersione di base imponibile**, con particolare riguardo alle aree maggiormente esposte al mancato rispetto dell'obbligazione tributaria (ad esempio mettere a punto meccanismi di detrazione dall'Irpef di scontrini e ricevute, per combattere la micro-evasione al dettaglio);
- ✓ in materia di **monitoraggio** e riordino delle disposizioni in materia di **erosione fiscale (c.d. tax expenditures)**, l'introduzione di:
 - un **rapporto annuale** del Governo, in allegato al disegno di legge di bilancio, relativo alle **spese fiscali di qualunque natura** (per "**spesa fiscale**" si intende **qualunque forma di esenzione**, esclusione, riduzione della base imponibile o dell'imposta, regime di favore);
 - **misure** volte a **ridurre, eliminare, o riformare le spese fiscali** ingiustificate rispetto alle modificate esigenze sociali o economiche, o che costituiscono duplicazioni (ferme restando le tutele in ambiti specifici: famiglia, salute, categorie più svantaggiate);

- regole di alimentazione del Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale.
- ✓ l'introduzione del **divieto di abuso del diritto/elusione fiscale** (definito come un uso distorto degli strumenti giuridici idonei ad ottenere risparmi d'imposta);
- ✓ la **revisione e riordino dei regimi fiscali vigenti**, in un'ottica di **semplificazione**, al fine di eliminare complessità superflue, nonché dei relativi adempimenti;
- ✓ l'obiettivo di **incentivare** l'istituto della **rateizzazione dei debiti tributari**, mediante la semplificazione degli adempimenti amministrativi e patrimoniali dei contribuenti che intendono avvalersi del predetto istituto;
- ✓ il potenziamento di **sistemi di tracciabilità dei pagamenti** e di utilizzo della **fatturazione elettronica**, attraverso una riduzione degli adempimenti amministrativi e contabili a carico del contribuente.
- ✓ l'introduzione di **meccanismi atti a disincentivare l'evasione dell'IVA**, facendo, in particolare, ricorso al meccanismo dell'inversione contabile (cd. *reverse charge*);
- ✓ la **revisione del sistema sanzionatorio** e del **contenzioso tributario**.

RIFORMA DEL CATASTO DEI FABBRICATI (Art.2)

L'art.2 della delega di riforma fiscale affronta anche il tema della **revisione dei valori catastali dei fabbricati**, con la finalità di rendere più conformi alla realtà le stime relative a tali immobili, anche ai fini della successiva imposizione fiscale sugli stessi.

In particolare, i Decreti legislativi di attuazione della Delega dovranno riformulare i valori delle unità immobiliari sulla base di principi generali volti all'attribuzione:

- ✓ del "**valore patrimoniale medio ordinario**", distinto a seconda delle unità a destinazione ordinaria, ovvero speciale.

Per i **fabbricati a destinazione ordinaria** (Gruppi A, B e C), la **stima** dovrà basarsi:

- **sul metro quadrato** come unità di consistenza (in luogo dell'attuale riferimento ai vani), specificando i criteri di calcolo della superficie dell'unità immobiliare;
- **su funzioni statistiche** volte ad esprimere la relazione tra il valore di mercato, la localizzazione e le caratteristiche degli immobili per destinazione catastale ed ambito territoriale anche all'interno di uno stesso comune.

Ove non sia possibile utilizzare tali metodi statistici, il valore patrimoniale del fabbricato verrà determinato mediante stima diretta.

Diversamente, per le **unità a destinazione speciale** (Gruppo D), l'attribuzione del **valore catastale** dovrà avvenire mediante **stima diretta** (utilizzando metodi standardizzati e parametri di consistenza specifici per ciascuna destinazione catastale speciale).

Sempre per i fabbricati a destinazione speciale, nell'ipotesi in cui i **valori di mercato non siano utilizzabili**, la **stima** dovrà tener conto del **costo** (per i fabbricati prevalentemente strumentali), e del **reddito** (per le unità per le quali la redditività costituisce l'aspetto prevalente).

Per le **unità immobiliari** riconosciute di **interesse storico e artistico**¹, invece, l'attribuzione del valore catastale dovrà avvenire mediante un processo estimativo del bene che tenga conto sia dei gravosi oneri di manutenzione, sia dell'apporto alla conservazione e alla valorizzazione del patrimonio storico e artistico nazionale. Inoltre, per le **unità immobiliari colpite da eventi sismici** o da altri eventi calamitosi, mediante un processo estimativo che tenga conto delle condizioni di inagibilità o inutilizzabilità determinata da tali eventi;

- ✓ della "**rendita media ordinaria**", che verrà **individuata** attraverso una stima che tenga conto di **funzioni statistiche** (basate su informazioni raccolte nell'ambito del mercato delle locazioni, e relative ai redditi medi da locazione, alla localizzazione ed alle caratteristiche edilizie per ciascuna destinazione catastale).

Ove, per l'immobile, non esista un mercato delle locazioni, la stima avverrà attribuendo, ai valori patrimoniali, specifici saggi di redditività desumibili dal mercato, nel triennio precedente all'entrata in vigore del Decreto legislativo di attuazione della riforma del catasto.

In pratica, la riforma del catasto produrrà una nuova classificazione delle unità immobiliari, superando l'attuale sistema (fondato su categorie e classi), e «*correlando il valore dell'immobile, ovvero il reddito dello stesso, alla localizzazione ed alle caratteristiche edilizie del fabbricato*» (cfr. anche la Relazione illustrativa al Provvedimento).

Inoltre, la **riforma del catasto** dovrà ispirarsi ad **ulteriori principi** e criteri direttivi, tra i quali, in sintesi, si segnalano:

- la **definizione** degli **ambiti territoriali del mercato immobiliare** di riferimento;
- il riferimento ai **valori normali, approssimati dai valori medi ordinari** espressi dal **mercato nei tre anni precedenti l'entrata in vigore della riforma**;
- le **nuove definizioni** delle **destinazioni d'uso** (ordinarie e speciali) in base alle mutate condizioni economiche e sociali, e delle diverse utilizzazioni degli immobili;
- l'**adeguamento periodico** dei **valori patrimoniali** e delle **rendite**, nell'ipotesi di modificazione delle condizioni del mercato di riferimento;
- l'**individuazione del periodo d'imposta a partire dal quale** si rendano **applicabili** le nuove rendite ed i valori patrimoniali;

Circa l'efficacia dei **nuovi valori catastali**, ai fini dell'**imposizione fiscale**, viene espressamente previsto che la **modifica** delle **aliquote** d'imposta, delle eventuali **deduzioni, detrazioni** e **franchigie** dovrà essere fatta evitando l'aggravio del carico fiscale, con particolare riferimento alle **imposte sui trasferimenti** e all'**IMU**. A tal riguardo, per quanto attiene le **detrazioni** relative all'imposta municipale unica, si dovrà tener conto delle **condizioni socio-economiche** e dell'ampiezza e della composizione del **nucleo familiare**, come rappresentate nell'**ISEE** (indicatore della situazione economica equivalente).

¹ Come individuate dall'art. 10 del D.Lgs. 42/2004.

Sotto il profilo del gettito pubblico, viene poi specificatamente stabilito che la revisione degli estimi catastali dovrà avvenire a saldi invariati per la finanza pubblica.

È altresì prevista l'emanazione di norme, in sede di adozione dei decreti legislativi, che garantiscano l'invarianza di gettito derivante dalle singole imposte, il cui presupposto è la nuova stima del valore patrimoniale e della rendita dell'immobile.

Si segnala, infine, che, in tema di riforma del catasto, il Governo è inoltre delegato a "*ridefinire le competenze ed il funzionamento delle commissioni censuarie provinciali e della commissione censuaria nazionale*", assicurando la presenza, tra gli altri, di esperti indicati dalle associazioni di categoria del settore immobiliare.

REVISIONE DELL'ATTUALE SISTEMA DI IMPOSIZIONE FISCALE

Imposte dirette (Artt.11-12)

Sotto tale profilo, i Decreti legislativi di attuazione della riforma dovranno prevedere:

- l'introduzione di un'**imposta unica sui redditi** (con aliquota proporzionale allineata a quella IRES), applicabile a **tutte le forme di reddito d'impresa e di lavoro autonomo (cd. Imposta sul reddito imprenditoriale - IRI)**.

A tal riguardo, viene prevista un'assimilazione, per quel che riguarda il reddito prodotto nell'esercizio dell'attività, tra gli attuali soggetti IRPEF ed IRES, a cui sarà applicabile la medesima imposta.

Nell'ambito della nuova disciplina dell'IRI viene previsto l'**assoggettamento ad IRPEF** delle **somme prelevate dall'imprenditore** e dai soci/associati, ovvero dal professionista (ad esempio, gli utili distribuiti) e la **deducibilità dalla base imponibile dell'imposta unica** sui redditi delle predette **somme**.

In sostanza, l'applicazione dell'IRES diventerebbe il sistema ordinario di tassazione per tutte le attività economiche indipendentemente dalla forma giuridica dell'impresa (società di persone, ovvero di capitali, ecc...), con una separazione fra il reddito prodotto nell'esercizio dell'impresa e quello relativo all'apporto personale dell'imprenditore, che verrebbe tassato ai soli fini IRPEF, sulla base della progressività propria dell'imposta.

In tal modo, gli utili non distribuiti sarebbero soggetti a tassazione con l'aliquota IRES (27,5%), in genere inferiore all'aliquota marginale massima dell'imposta personale (43%), favorendo, così, la patrimonializzazione e l'investimento nell'impresa, in linea con quanto già realizzato mediante l'introduzione dell'ACE;

- l'introduzione di regimi semplificati per i **contribuenti di minori dimensioni**, nonché l'istituzione di regimi specifici per i **contribuenti di dimensioni minime**, che prevedano il pagamento forfetario di un'unica imposta in sostituzione di quelle dovute, purché con invarianza dell'importo complessivo dovuto, con eventuali differenziazioni in funzione del settore economico e del tipo di attività svolta. A tal riguardo, vengono, altresì, previsti regimi premiali per le nuove attività produttive, comprese eventuali agevolazioni in favore dei soggetti che sostengono costi e oneri per il ricorso a mezzi di pagamento tracciabili, coordinandoli con i regimi già vigenti della stessa natura;
- l'introduzione di possibili **forme di opzionalità**;

- la **definizione** di autonoma organizzazione ai fini **IRAP** per i professionisti e i piccoli imprenditori, che tenga conto dei più consolidati principi elaborati dalla giurisprudenza in materia;
- l'introduzione di **criteri** fiscali **chiari** e coerenti **con** la determinazione della disciplina di **redazione** del **bilancio**, al fine di ridurre le incertezze nella determinazione del reddito e della produzione netta, favorendo l'internazionalizzazione delle imprese operanti in Italia.

In pratica, la riforma fiscale avrà l'obiettivo di risolvere le criticità connesse alla derivazione del reddito imponibile dalle risultanze del bilancio civilistico, evitando o tenendo conto dei disallineamenti relativi, ad esempio, all'attribuzione temporale dei costi e dei ricavi, e dell'inerenza all'attività d'impresa;

- la **revisione** dei regimi di **deducibilità** degli **ammortamenti** e delle **spese generali**, nonché di particolari categorie di costi, con particolare attenzione al concetto di inerenza, limitando le differenze fra i vari settori economici;
- la **rivisitazione** della disciplina delle **società di comodo** e del regime dei **beni assegnati ai soci** o ai loro familiari, nonché delle norme che regolano il trattamento dei **cespiti** in occasione dei **trasferimenti di proprietà**, al fine di evitare sia indebiti vantaggi fiscali per l'utilizzo personale di beni aziendali, sia per dare continuità all'attività produttiva in caso di trasferimento della proprietà, anche tra familiari.

IVA ed altre imposte indirette (Art.13)

In tal ambito, l'adozione dei Decreti legislativi di attuazione della delega fiscale dovrà ispirarsi ai seguenti criteri direttivi:

- nell'ottica del recepimento della Direttiva 2006/112/CE, in materia di **IVA**:
 - **razionalizzazione**, con finalità di semplificazione, dei **sistemi speciali** in funzione della particolarità dei settori interessati;
 - **attuazione** del regime dell'**IVA di gruppo** (art.11 della medesima Direttiva).

A tal riguardo, si ricorda che la legge delega mira a recepire la norma comunitaria, che consente agli Stati membri di considerare come unico soggetto passivo le persone stabilite nel territorio dello Stato che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate tra loro da rapporti finanziari, economici e organizzativi;

- ai fini della **revisione** delle imposte di **registro**, **bollo**, **ipo-catastali**, e delle altre **imposte di trascrizione e trasferimento**, nonché delle imposte sulle **concessioni governative**, sulle **assicurazioni** e sugli **intrattenimenti**:
 - **semplificazione** degli adempimenti e **razionalizzazione** delle **aliquote**;
 - **accorpamento**, o **soppressione**, di **fattispecie particolari**;
 - **coordinamento** con le disposizioni attuative del **federalismo fiscale** (legge 5 maggio 2009, n. 42).

Fiscalità energetica ed ambientale (Art.15)

Per quanto riguarda tale aspetto, i decreti delegati dovranno introdurre **nuove forme di fiscalità**, in coerenza con la disciplina comunitaria (proposta di modifica della Direttiva 2003/96/CE), **volte a:**

- prevedere nuove forme di fiscalità finalizzate a **orientare il mercato verso modi di consumo e produzioni “sostenibili”**, in raccordo con la tassazione già vigente a livello regionale e locale e nel rispetto del principio di neutralità fiscale;
- preservare e **garantire l’equilibrio ambientale**;
- rivedere la disciplina delle accise sui prodotti energetici (cd. “**carbon tax**”), in base al loro contenuto di carbonio (con l’esclusione dalle imposte per i settori disciplinati dalla Direttiva 2003/87/CE).

Il gettito derivante dall’introduzione della “*carbon tax*” dovrà essere destinato prioritariamente a finanziare incentivi alle fonti di energia rinnovabili ed agli interventi per la tutela dell’ambiente, con tecnologie a basso contenuto di carbonio.

Inoltre, viene stabilito che la decorrenza delle misure adottate con i Decreto legislativi di attuazione della riforma fiscale dovranno tener conto della tempistica di recepimento della disciplina comunitaria in materia.