

ANALISI TECNICO NORMATIVA (A.T.N.)

Titolo: Schema di Disegno di legge, recante “Delega al Governo per la riforma fiscale”.

Amministrazione proponente: Ministero dell’economia e delle finanze

Referente ATN: Ufficio legislativo finanze.

PARTE I. ASPETTI TECNICO-NORMATIVI DI DIRITTO INTERNO

1) Obiettivi e necessità dell'intervento normativo. Coerenza con il programma di governo.

La riforma del sistema fiscale costituisce un elemento chiave del programma di Governo, volto al rilancio strutturale dell'Italia sul piano economico e sociale. La riforma, inoltre, si colloca tra le priorità individuate nel Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) per dare risposta alle esigenze strutturali del Paese e costituisce parte integrante della ripresa economica e sociale che si intende avviare anche grazie alle risorse europee.

A tal fine, il provvedimento conferisce al Governo la delega ad emanare, entro ventiquattro mesi dalla sua data di entrata in vigore, uno o più decreti legislativi volti alla complessiva ed organica revisione del sistema fiscale.

Il disegno di legge delega individua, tra i principali obiettivi di carattere generale, l’impulso alla crescita economica e alla natalità, mediante la riduzione del carico fiscale, l’aumento dell’efficienza della struttura dei tributi e l’individuazione di meccanismi fiscali di sostegno a famiglie, lavoratori e imprese.

In particolare, **l’articolo 1** reca la delega al Governo, da esercitare nel rispetto dei principi costituzionali, nonché del diritto dell’Unione europea ed internazionale, sulla base dei principi e criteri direttivi generali e di quelli specifici dettati dalla medesima legge. Lo stesso articolo, inoltre, disciplina la procedura volta all’emanazione dei singoli decreti legislativi ed i relativi tempi di attuazione, prevedendo, altresì, la delega al Governo per l’adozione di uno o più decreti correttivi ed integrativi, da emanare entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore dell’ultimo dei decreti legislativi delegati, ovvero dalla scadenza dei termini della delega, nel rispetto dei principi e criteri direttivi previsti dalla stessa legge delega e secondo la procedura di cui al medesimo articolo 1.

L’articolo 2 detta i principi ed i criteri direttivi generali che il Governo è chiamato ad osservare nell’esercizio della delega di cui all’articolo 1.

In particolare, il comma 1, individua, nel novero di tali principi e criteri direttivi di carattere generale, lo stimolo della crescita economica e della natalità, mediante la riduzione del carico fiscale e l’aumento dell’efficienza della struttura dei tributi, anche al fine di sostenere famiglie, lavoratori e imprese (lettera a), la prevenzione e la riduzione dell’evasione e dell’elusione fiscale (lettera b), la razionalizzazione e la semplificazione del sistema tributario (lettera c) e la revisione degli

adempimenti dichiarativi e di versamento a carico dei contribuenti (lettera d). Inoltre, si intende assicurare un particolare trattamento per gli atti di trasferimento o di destinazione di beni e diritti in favore delle persone con disabilità, in linea con le disposizioni della legge n. 112 del 2016 che prevedono misure fiscali di favore per tali soggetti (lettera e). Infine, viene prevista l'applicazione dei principi e criteri direttivi generali di cui all'articolo 2, comma 2, lettera t) della legge 5 maggio 2009, n. 42 e dei principi di manovrabilità e flessibilità dei tributi di cui agli articoli 7 e 12 della medesima legge (lettera f). Per quanto riguarda il primo principio, si precisa che lo stesso è diretto ad escludere interventi sulle basi imponibili e sulle aliquote dei tributi che non siano del proprio livello di governo e che, ove i predetti interventi siano effettuati dallo Stato sulle basi imponibili e sulle aliquote riguardanti i tributi degli enti locali e quelli delle regioni - e precisamente *"i tributi propri derivati, istituiti e regolati da leggi statali, il cui gettito è attribuito alle regioni"* e *"le addizionali sulle basi imponibili dei tributi erariali"* - essi sono possibili, a parità di funzioni amministrative conferite, solo se prevedono la contestuale adozione di misure per la completa compensazione. Per quanto attiene ai principi di manovrabilità e flessibilità la delega prevede che occorre rispettare i principi che già erano stati disposti nella legge n. 42 del 2009 relativamente ai tributi delle regioni e alle partecipazioni al gettito dei tributi erariali nonché a quelli dettati per il coordinamento e l'autonomia di entrata e di spesa degli enti locali.

Il comma 2 dell'articolo 2 riconosce la possibilità di costituire, per la predisposizione dei decreti delegati, appositi tavoli tecnici tra l'Amministrazione finanziaria e le associazioni di categoria e dei professionisti ai fini di quanto previsto alle predette lettere c) e d) del comma 1.

Inoltre, il comma 3 prevede che, per la predisposizione dei decreti delegati, l'Amministrazione finanziaria si coordina con la Segreteria tecnica della Cabina di regia istituita presso il Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie della Presidenza del Consiglio dei ministri, supportata, per lo svolgimento dell'attività istruttoria con gli enti territoriali, dal cosiddetto "Nucleo PNRR Stato-Regioni", nel contesto relativo alla riforma del quadro fiscale subnazionale previsto dal PNRR (Missione 1, Componente 1, Riforma 1.14, del PNRR), volta, tra l'altro, al miglioramento della trasparenza delle relazioni fiscali tra i diversi livelli di governo e al completamento del federalismo fiscale previsto dalla legge n. 42 del 2009.

Infine, il comma 4 dispone che il Governo, nell'esercizio della delega, assicuri la piena collaborazione con le regioni e gli enti locali.

L'articolo 3 delega il Governo ad effettuare una revisione generale degli aspetti internazionali e sovranazionali del sistema tributario, assicurandone l'adeguamento alle migliori pratiche nel rispetto degli obblighi assunti dall'Italia nel contesto europeo ed internazionale.

In particolare, il Governo è delegato ad adeguare i principi dell'ordinamento tributario nazionale agli standard di protezione dei diritti stabiliti dal diritto dell'Unione europea, tenendo conto dell'evoluzione della giurisprudenza della Corte di Giustizia in materia tributaria.

La riforma dovrà, inoltre, garantire la coerenza dell'ordinamento interno con le raccomandazioni OCSE nell'ambito del progetto BEPS (*base erosion and profit shifting*) nonché prevedere, in linea con la migliore prassi internazionale e con le convenzioni per evitare le doppie imposizioni sottoscritte dall'Italia, una revisione organica della disciplina della residenza fiscale delle persone fisiche e giuridiche.

La riforma, altresì, potrà promuovere l'introduzione di forme di agevolazione fiscale che favoriscano gli investimenti e i trasferimenti di capitali in Italia per la promozione di attività economiche sul territorio italiano, assicurando, in ogni caso, il rispetto della normativa europea in tema di aiuti di Stato, nonché dei principi in tema di concorrenza fiscale non dannosa.

L'articolo 4 persegue l'obiettivo di garantire certezza nella normativa tributaria, nonché di fornire gli strumenti che consentano una collaborazione costante tra amministrazione finanziaria e cittadini.

A tal fine la legge delega attribuisce al legislatore delegato il compito di operare una revisione dello Statuto dei diritti del contribuente di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212, quale legge generale tributaria, secondo i seguenti principi e criteri direttivi:

- rafforzare l'obbligo di motivazione degli atti impositivi, anche mediante l'indicazione delle prove su cui si fonda la pretesa;
- valorizzare il principio del legittimo affidamento del contribuente e il principio di certezza del diritto;
- razionalizzare la disciplina degli interpelli. A tal fine è necessario ridurre il ricorso all'istituto dell'interpello di cui all'articolo 11 della citata legge 27 luglio 2000, n. 212 del 2000, implementando l'emanazione di provvedimenti interpretativi di carattere generale, anche prevedendo una casistica delle fattispecie di abuso del diritto, elaborati anche a seguito dell'interlocuzione con gli ordini professionali, con le associazioni di categoria e gli altri enti esponenziali di interessi collettivi, nonché tenendo conto delle proposte pervenute attraverso pubbliche consultazioni. Inoltre, occorre riservare l'ammissibilità degli interpelli alle sole questioni che non trovano soluzione in documenti interpretativi già emanati, nonché subordinare, per le persone fisiche e i contribuenti di minori dimensioni, la procedura di interpello alle sole ipotesi in cui non sia possibile ottenere risposte scritte mediante servizi di interlocuzione rapida, anche attraverso l'utilizzo di tecnologie digitali e di intelligenza artificiale. Si prevede, altresì, di subordinare l'ammissibilità degli interventi al versamento di un contributo, da graduare in relazione a diversi fattori, quali la tipologia di contribuente o il valore della questione oggetto dell'istanza.

A ciò si aggiunge la necessità di introdurre una disciplina generale sul diritto di accesso agli atti del procedimento tributario, anche in relazione a procedimenti riguardanti soggetti terzi.

Allo stesso tempo è necessario prevedere una generale applicazione del principio del contraddittorio a pena di nullità, nonché delineare una disciplina delle invalidità degli atti impositivi e degli atti della riscossione. La legge delega introduce quale ulteriore criterio direttivo per il legislatore delegato la regolamentazione dell'esercizio del potere di autotutela, estendendone le ipotesi agli errori manifesti nonostante la definitività dell'atto, prevedendo l'impugnabilità del diniego ovvero del silenzio nei medesimi casi, nonché, con riguardo alle valutazioni di diritto e di fatto operate, limitando la responsabilità nel giudizio amministrativo-contabile dinanzi alla Corte dei conti alla sola condotta dolosa.

L'articolo 5 detta i principi e criteri direttivi specifici per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche

In particolare, la delega contenuta nell'art. 5, comma 1, lettera a), n. 1), è diretta ad attuare una revisione complessiva del sistema tributario in materia di IRPEF. Attualmente il sistema impositivo dell'IRPEF è molto complesso, a causa di interventi frastagliati e di impatto marginale che non hanno saputo far fronte alle criticità legate all'imposta con riguardo all'efficienza dei suoi meccanismi applicativi e all'equità della tassazione. Si rende, pertanto, necessaria una revisione organica e complessiva del sistema per semplificare l'intero impianto normativo in materia di tassazione personale, con particolare riferimento al riordino delle deduzioni dalla base imponibile, degli scaglioni di reddito, alla revisione delle aliquote, delle detrazioni dall'imposta lorda e dei crediti d'imposta. Uno specifico obiettivo della delega contenuta nella norma in commento è la tutela della famiglia, del bene casa e della salute delle persone, dell'istruzione, della previdenza complementare e il miglioramento dell'efficienza energetica e la riduzione del rischio sismico del patrimonio edilizio esistente.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera a), n. 2, la delega risponde alla necessità di sostenere la ripresa e favorire la crescita economica mediante un sistema tributario equo, efficiente, stabile e trasparente.

In particolare, per quanto riguarda le disposizioni contenute nell'art. 5, comma 1, lett. a), nn. 2.1 e 2.2, si evidenzia che le stesse sono finalizzate all'eliminazione delle differenze attualmente esistenti tra le categorie reddituali dalle quali deriva un differente carico fiscale per il contribuente.

Infatti, mediante l'equiparazione dell'area di esenzione fiscale per i redditi di lavoro dipendente, di pensione e di lavoro autonomo, nonché attraverso la previsione di una deducibilità forfetaria delle spese di produzione del reddito di lavoro dipendente possono essere superate alcune criticità derivanti dal differente peso fiscale gravante su un reddito di uguale ammontare ma inquadrabile in differenti categorie (ad esempio, reddito di lavoro dipendente e reddito di lavoro autonomo dello stesso ammontare).

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera a), n. 2.3, la disposizione si inserisce in un contesto normativo nel quale, ai fini del calcolo delle detrazioni fiscali, esiste una disparità di trattamento tra i redditi assoggettati a lavoro dipendente e quelli che, invece, rientrano nel lavoro autonomo o nel reddito dell'imprenditore individuale. Con la disposizione in esame, pertanto, si intende superare tali squilibri fiscali uniformando le modalità di applicazione della deduzione per i contributi previdenziali obbligatori tra le varie categorie di reddito sopra elencate.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera a), n. 2.4, si intende stimolare, con la leva fiscale, la crescita delle attività di lavoro autonomo e d'impresa prevedendo l'applicazione, in luogo delle aliquote per scaglioni di reddito, di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF con un'aliquota agevolata applicata su una base imponibile pari alla differenza tra il reddito del periodo d'imposta e il reddito di periodo più elevato tra quelli relativi ai tre periodi d'imposta precedenti (c.d. *flat tax* incrementale), con la possibilità di stabilire limiti al reddito agevolabile.

Con lo stesso criterio direttivo si prevede un'analogha misura agevolata nei confronti dei titolari di reddito di lavoro dipendente da applicarsi sull'incremento reddituale del periodo d'imposta rispetto a quello precedente.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera a), n. 3), si specifica che nell'attuale sistema fiscale la presenza di redditi assoggettati a regimi sostitutivi o a ritenute alla fonte a titolo d'imposta crea disparità di trattamento fra contribuenti nel caso in cui l'ammontare delle detrazioni o deduzioni sia

commisurato al reddito complessivo del contribuente. In tali circostanze, infatti, i redditi soggetti a tassazione sostitutiva o a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta non sono conteggiati ai fini del calcolo delle agevolazioni fiscali a meno che ciò non sia previsto da una specifica disposizione di legge (ad es., cedolare secca sui canoni di locazione). Con questa disposizione si intende introdurre una norma di sistema volta a scongiurare tali effetti distorsivi.

Per quanto concerne l'art. 5, comma 1, lettera b), si intende, in via generale, semplificare e razionalizzare taluni aspetti del regime fiscale applicato ai redditi derivanti dallo svolgimento di attività agricole.

In particolare, con il criterio di cui all'art. 5, comma 1, lettera b), n. 1), si intende riordinare il regime di imposizione su base catastale per quanto riguarda le attività agricole basate sui più evoluti sistemi di coltivazione, come, ad esempio, la c.d. *vertical farm* e le colture idroponiche, realizzate in strutture protette, quali, oltre alle serre, i fabbricati a destinazione agricola, industriale, commerciale e artigianale dismessi e riconvertiti a tali attività di produzione. In questo contesto saranno introdotte nuove classi e qualità di coltura e individuati i limiti oltre i quali l'attività eccedente è produttiva di reddito d'impresa.

Con il criterio di cui all'art. 5, comma 1, lettera b), n. 2), si intende valorizzare ed incentivare le attività svolte dagli imprenditori agricoli che svolgono attività di coltivazione ed allevamento che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici con una conseguente sottrazione di CO₂. Pertanto, i relativi redditi, percepiti dagli imprenditori agricoli per le cessioni dei crediti, debitamente certificati, derivanti dalle sottrazioni di CO₂, saranno inquadrati come i redditi ottenuti dalle attività agricole di cui all'articolo 2135, primo comma, del codice civile con eventuale assoggettamento ad imposizione semplificata.

Per quanto riguarda il successivo n. 3) della lettera b), la disposizione si propone di attuare una semplificazione delle comunicazioni inerenti le qualità e le classi di coltura presenti in catasto; l'obiettivo è quindi di introdurre procedimenti, anche digitali, che consentano, senza oneri aggiuntivi per i possessori e conduttori dei terreni agricoli, di aggiornare le medesime entro il 31 dicembre di ogni anno.

Inoltre, con il criterio di cui all'art. 5, comma 1, lettera b), n. 4), si intende incentivare i titolari di redditi di pensione o, comunque, i contribuenti a basso reddito, allo svolgimento di attività agricole prevedendo la revisione, ai fini di semplificazione, del regime fiscale applicabile ai terreni utilizzati da queste categorie di contribuenti.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera c), la disposizione si pone l'obiettivo di superare le differenze di trattamento, esistenti nell'ordinamento in materia di tassazione dei redditi da locazione, tra gli immobili destinati a uso abitativo, ai quali si rende applicabile il particolare regime di cui all'art. 3 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (c.d. cedolare secca), e quelli destinati a un uso diverso da quello abitativo (ad es., commerciale), i quali sono tassati ordinariamente.

L'adozione della riforma fiscale in materia di fiscalità finanziaria, di cui all'articolo 5, comma 1, lettera d) del disegno di legge, ha il fine di correggere le asimmetrie che caratterizzano tale settore tributario, rappresentate, da un lato, dall'esistenza, ritenuta ormai anacronistica, di due distinte categorie reddituali (redditi di capitale e redditi diversi di natura finanziaria) e, sotto il profilo del meccanismo applicativo del prelievo, di tre diversi regimi sostitutivi.

Ciò determina alcune disomogeneità, relative alle regole di determinazione delle basi imponibili e al *timing* di applicazione dell'imposta, che minano la neutralità del sistema rispetto alle scelte di allocazione del risparmio degli investitori e la stessa efficienza del mercato dei capitali.

Per quanto riguarda le regole di determinazione delle basi imponibili, in particolare, l'impossibilità di compensare i redditi di capitale con i redditi diversi di natura finanziaria, di fatto, tende a incentivare gli investimenti a basso rischio, tipicamente rappresentati dai titoli obbligazionari, a scapito del finanziamento diretto delle attività economiche, in quanto non tiene conto della correlazione economica esistente tra flussi reddituali periodici (dividendi e interessi) e i flussi reddituali da disinvestimento (plusvalenze).

Al fine di superare tali disomogeneità, è prevista, in primo luogo, l'unificazione delle ipotesi reddituali attualmente previste in un'unica categoria reddituale, innovazione che si ritiene idonea ad eliminare le accennate interferenze fiscali sulle scelte di allocazione del capitale.

In relazione alla seconda disomogeneità, quella afferente ai diversi regimi sostitutivi previsti per i redditi diversi di natura finanziaria, è prevista l'implementazione di un regime fiscale, finalizzata a consentire la compensazione eterogenea di dividendi, interessi, plusvalenze e minusvalenze da cessione degli strumenti detenuti, mediante una tassazione periodica del risultato netto realizzato costituito dalla somma algebrica dei componenti positivi o negativi realizzati; si tratterebbe, in buona sostanza, di realizzare la citata unificazione con la logica delle gestioni di portafoglio.

È prevista, inoltre, l'implementazione di un unico regime opzionale, nel quale la tassazione viene applicata da intermediari autorizzati.

Per quanto concerne la disposizione contenuta nell'art. 5, comma 1, lettera e), l'obiettivo è quello di realizzare una semplificazione e una razionalizzazione del trattamento fiscale da riservare alle somme e ai valori che non concorrono, in tutto o in parte, a formare l'imponibile fiscale del reddito di lavoro dipendente e assimilato.

In questo contesto si renderà necessaria una rivisitazione dei limiti di non concorrenza al reddito dei *fringe benefit* che il datore di lavoro eroga ai propri dipendenti. Tale revisione, che potrebbe comportare l'inclusione anche di altri beni e servizi che possono essere messi a disposizione del lavoratore in regime di detassazione, è finalizzata anche ad incentivare l'utilizzo dello strumento della retribuzione in natura in vista di una valorizzazione e fidelizzazione dei dipendenti.

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'art. 5, comma 1, lettera f), l'obiettivo è quello di semplificare e razionalizzare i criteri di determinazione del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni. A tal riguardo, occorre disciplinare il reddito di lavoro autonomo con analiticità e completezza, al fine di fornire agli operatori un quadro chiaro dei criteri di determinazione dei componenti positivi e negativi che concorrono alla sua formazione e di rendere la disciplina semplice e coerente dal punto di vista sistematico, operando, ove necessario, precisi rinvii alle disposizioni riguardanti il reddito d'impresa.

In particolare, per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera f), n. 1.1, si intende, innanzitutto, introdurre anche per i redditi di lavoro autonomo un criterio di onnicomprensività analogo a quello vigente per i redditi di lavoro dipendente; inoltre, si intende evitare che l'ammontare del reddito di categoria dell'esercente arte o professione sia alterato per effetto dell'inclusione, in detto parametro, delle somme percepite a titolo di rimborso delle spese sostenute e riaddebitate al cliente (ad es.,

spese di ristorazione e prestazioni alberghiere). Detto obiettivo viene perseguito prevedendo che tali spese non costituiscano compensi per il professionista e, ovviamente, non siano deducibili.

Inoltre, con il secondo periodo della stessa disposizione si intende perseguire l'obiettivo di allineare, in presenza di qualsiasi forma di pagamento, compresa quella tramite bonifico, il criterio di imputazione temporale dei compensi (in base al quale assume rilevanza il momento in cui il compenso è percepito) con quello di effettuazione delle ritenute da parte del committente (per il quale rileva il momento in cui la somma è uscita dalla sua disponibilità).

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera f), n. 1.2, si persegue l'obiettivo di eliminare la disparità di trattamento tra l'acquisto in proprietà e l'acquisizione in leasing degli immobili strumentali e di quelli adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente. Attualmente, infatti, per gli immobili acquisiti in proprietà l'esercente arte o professione non può dedurre alcuna quota di ammortamento del costo dell'immobile laddove i canoni di locazione finanziaria dei medesimi sono deducibili considerando un periodo non inferiore a dodici anni. Inoltre, per gli immobili utilizzati promiscuamente è prevista la deducibilità dei canoni di leasing nella misura del 50 per cento, mentre in caso di acquisto dell'immobile in proprietà è consentita soltanto la deduzione del 50 per cento della rendita catastale.

Per quanto concerne l'art. 5, comma 1, lettera f), n. 1.3, la disposizione si pone l'obiettivo di evitare la nascita di situazioni creditorie sistematiche per effetto dell'applicazione delle ritenute sui compensi degli esercenti arti e professioni che si avvalgono in via continuativa e rilevante dell'opera di dipendenti o di altre tipologie di collaboratori. Pertanto, si intende introdurre una riduzione di tali ritenute, così come già previsto, a legislazione vigente, per gli agenti e rappresentanti di commercio dall'art. 25-bis, comma 2, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

L'articolo 5, comma 1, lettera f), numero 1.4, al fine di agevolare l'aggregazione nell'ambito delle attività di lavoro professionale, intende introdurre criteri di razionalizzazione e semplificazione della materia, nonché di equiparazione rispetto a quanto già previsto per le attività d'impresa, prevedendo la neutralità fiscale delle operazioni di aggregazione tra professionisti attualmente caratterizzate dal principio di realizzo.

L'articolo 5, comma 1, lettera g), intende prevedere, per le imprese in regime di contabilità ordinaria, la facoltà di avvalersi, in via opzionale, di un meccanismo d'imposizione proporzionale sostanzialmente volto a perseguire l'obiettivo di uniformare il trattamento fiscale delle imprese individuali e delle società di persone con quello riservato alle società di capitali, in modo tale da rendere più neutrale il sistema tributario rispetto alla forma giuridica con cui si intende esercitare un'attività. In particolare, il reddito d'impresa di tali soggetti non concorre più alla formazione del reddito complessivo ai fini IRPEF ma viene assoggettato a un diverso regime impositivo con applicazione di un'aliquota allineata a quella prevista ai fini IRES mentre le somme che l'imprenditore (o i soci della società di persone) ritraggono dall'impresa come remunerazione del proprio contributo lavorativo viene tassato, ai fini IRPEF, come reddito ordinario soggetto alla progressività propria di questo tributo.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera h), n. 1, l'obiettivo è quello di superare le criticità derivanti dall'applicazione della disciplina vigente in materia di tassazione delle plusvalenze realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni edificabili, che nell'ipotesi di donazione prevede che la plusvalenza tassabile è determinata secondo un criterio che prende a base, come prezzo

d'acquisto, il valore dichiarato nelle relative denunce, o in seguito definito e liquidato, piuttosto che il prezzo d'acquisto sostenuto dal donante.

Al numero 2, della lettera h) dell'articolo 5 si prevede la possibilità per i contribuenti di rideterminare, previo il pagamento di un'imposta sostitutiva, il valore fiscale delle partecipazioni e dei terreni al fine della determinazione della base imponibile dei redditi diversi. La misura dell'aliquota dell'imposta sostitutiva potrà essere differente a seconda della durata del periodo di possesso del bene oggetto di rivalutazione. Si tratta, nella sostanza, dell'introduzione a regime di una facoltà, quella di rideterminare il valore fiscale di determinati beni posseduti al di fuori dell'attività commerciale, che era stata concessa *una tantum* dalla legge finanziaria 2002 (legge n. 448 del 2001), ma che è stata riproposta numerose volte nel corso degli anni successivi.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera h), n. 3, la disposizione si propone di colmare una lacuna esistente nel vigente ordinamento tributario in materia di tassazione delle plusvalenze derivanti dalle cessioni a titolo oneroso di oggetti d'arte effettuate dai collezionisti al di fuori dell'esercizio dell'attività d'impresa. Si intende infatti prevedere un'esclusione dalla tassazione nei casi in cui è assente l'intento speculativo perché, ad esempio, le plusvalenze realizzate sono relative a beni acquisiti a seguito di successione e donazione, è stata effettuata una permuta con altri oggetti o opere o il corrispettivo conseguito sia reinvestito entro un congruo lasso temporale in altri beni rientranti nella disciplina in esame.

L'articolo 6 interviene sulla disciplina del reddito d'impresa delle società e degli enti prevedendo, in particolare:

- **alla lettera a)** la riduzione dell'aliquota IRES in caso di impiego in investimenti, con particolare riferimento a quelli qualificati, e in nuove assunzioni, di una somma corrispondente, in tutto o in parte, al reddito entro due anni dalla sua produzione. Tale riduzione non si applica al reddito corrispondente agli utili che, nel citato biennio, sono distribuiti o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa, presumendo l'avvenuta distribuzione degli stessi se è accertata l'esistenza di componenti reddituali positivi non contabilizzati o di componenti negativi inesistenti;
- **alla lettera b)**, la razionalizzazione e la semplificazione dei regimi di riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili, al fine di uniformarne il trattamento fiscale, ivi inclusi quelli che riguardano il mutamento dell'assetto contabile, e di limitare possibili arbitraggi tra realizzi non imponibili e assunzioni di valori fiscalmente riconosciuti. Il sistema vigente, infatti, consente in sede di emersione dei disallineamenti dei valori fiscali rispetto ai valori contabili derivanti da operazioni straordinarie ovvero dalla variazione dell'assetto contabile (passaggio dai principi contabili IAS ai principi contabili OIC e viceversa) di applicare diversi regimi di riallineamento con effetti differenti. La legge conferisce, quindi, al Governo la delega per uniformare i trattamenti fiscali di tali regimi di riallineamento rinviando ai decreti legislativi l'individuazione del nuovo regime che dovrà operare "a factor comune";
- **alla lettera c)** la revisione della disciplina di deducibilità degli interessi passivi, anche attraverso l'introduzione di apposite franchigie, fermo restando il contrasto dell'erosione della base imponibile realizzata dai gruppi societari transnazionali;

- **alla lettera d)** il completo riordino del regime di compensazione delle perdite fiscali intervenendo (i) sul regime delle perdite nel consolidato nazionale al fine di evitare il problema derivante dalla attribuzione delle perdite non utilizzate dalla consolidante all'atto dell'interruzione o revoca del consolidato, (ii) sulla omogeneizzazione dei limiti e delle condizioni di compensazione delle perdite fiscali (iii) sulle regole che limitano le compensazioni intersoggettive tra utili e perdite realizzate mediante operazioni di carattere straordinario (fusioni, scissioni o trasferimento del controllo della società dotata di perdite fiscali) o mediante l'opzione per la tassazione consolidata e, (iv) sul riconoscimento delle perdite definitive secondo i principi espressi dalla giurisprudenza eurounitaria;
- **alla lettera e)** la sistematizzazione e razionalizzazione della disciplina dei conferimenti di azienda e degli scambi di partecipazioni mediante conferimento facendo, comunque, salvo il principio di neutralità fiscale sotteso ai conferimenti di azienda e il principio del c.d. realizzo controllato tipico degli scambi di partecipazione mediante conferimento;
- **alla lettera f)** la previsione di un regime speciale in caso di passaggio di beni dall'attività commerciale a quella non commerciale e viceversa per effetto del mutamento della qualificazione fiscale delle attività stesse in conformità alle disposizioni di attuazione della legge delega n. 106 del 2016;
- **alla lettera g)** la razionalizzazione in materia di qualificazione fiscale interna delle entità estere tenuto anche conto della loro qualificazione di entità fiscalmente trasparente ovvero opaca operata dalla pertinente legislazione dello Stato o territorio di localizzazione. Si tratta, in sostanza, di verificare i casi e le condizioni in base alle quali assumere, anche ai fini fiscali interni, la qualificazione fiscale della entità estera, sulla base della legislazione del Paese ove la stessa è costituita o è residente.

L'articolo 7 del disegno di legge delega intende, in linea generale, procedere ad una ridefinizione di alcuni dei principali istituti della disciplina IVA, ai fini di una loro semplificazione, nonché ad una complessiva revisione della struttura delle aliquote IVA che si risolva a vantaggio dei contribuenti, perseguendo finalità di interesse generale. In tale contesto, il numero e la misura delle aliquote IVA potrebbero essere stabiliti tenendo conto del valore sociale dei beni e delle caratteristiche che gli stessi presentano. Ne consegue che, anche al fine di migliorare la razionalità e congruità dell'applicazione dell'imposta, i beni che presentano caratteristiche simili potrebbero essere assoggettate alle medesime aliquote.

Il medesimo articolo 7 persegue obiettivi specifici quali:

- revisione della definizione dei presupposti dell'imposta al fine di renderli più aderenti alla normativa dell'Unione europea, per eliminare gli elementi di disallineamento presenti nella normativa nazionale rispetto alle definizioni recate dalla Direttiva 2006/112/CE. Tali discrasie, a volte superate attraverso interpretazioni relative a fattispecie specifiche orientate al diritto dell'unione europea, hanno generato incertezze applicative per il cui superamento si rende necessario un intervento sistematico di carattere normativo (ad esempio l'articolo 7-bis, comma 1, del d.P.R. n. 633/1972 tratta unitariamente le cessioni di beni con trasporto e quelle senza trasporto, diversamente da quanto previsto dall'articolo 32 della Direttiva IVA, che disciplina distintamente le due fattispecie; nella definizione del presupposto oggettivo dell'IVA

rappresentato dalla cessione di beni potrebbe attuarsi una più fedele trasposizione normativa armonizzata, valorizzando il concetto economico sostanziale rispetto a quello giuridico proprio del nostro ordinamento) –lettera a).

- revisione delle disposizioni che disciplinano le operazioni esenti, anche individuando le operazioni per le quali i contribuenti possono optare per l'imponibilità, in linea con i criteri posti dalla normativa dell'Unione europea. Tale criterio di delega prevede che siano riviste le disposizioni che disciplinano le operazioni esenti, anche individuando eventuali ipotesi in cui consentire ai contribuenti di optare per l'imponibilità. La revisione, che dovrà necessariamente essere in linea con la normativa dell'Unione europea come interpretata dalla Corte di Giustizia, consentirà di meglio definire le ipotesi esenti, quali, ad esempio, quelle del settore immobiliare. Questo settore, in particolare, risulta attualmente caratterizzato da una normativa complessa che distingue il regime fiscale applicabile in ragione della natura strumentale o abitativa degli immobili e della tipologia degli operatori. Il regime fiscale stabilisce quale regola generale per le cessioni e le locazioni di fabbricati, l'esenzione IVA, con la previsione di numerose deroghe. L'imponibilità, ad esempio, è disposta, in via obbligatoria, per le cessioni di fabbricati abitativi e strumentali effettuate entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori di costruzione o di ristrutturazione dalle imprese che hanno realizzato i lavori, e, in via opzionale, per le cessioni di fabbricati abitativi effettuate oltre il quinquennio dalle medesime imprese nonché per quelle di fabbricati strumentali da chiunque effettuate. L'opzione per l'imponibilità è riconosciuta, altresì, nel campo delle locazioni, alle imprese che hanno costruito o ristrutturato gli immobili abitativi o alle imprese che destinano i fabbricati ad alloggi sociali nonché in qualsiasi caso alle imprese che locano fabbricati strumentali. In attuazione del criterio di delega sarebbe, quindi, possibile operare una profonda rivisitazione della materia conferendole maggiore coerenza e organicità–lettera b);
- razionalizzazione del numero e della misura delle aliquote IVA, per prevedere un trattamento tendenzialmente omogeneo per i beni e servizi simili. Tale intervento potrà consistere in una revisione del livello delle aliquote (attualmente previste nella misura del 4%, del 5%, del 10% e del 22%) e in una revisione dei beni e dei servizi assoggettabili ad aliquota ridotta e dovrà essere attuato nel rispetto dei limiti posti dalla recente Direttiva 2022/542/UE - lettera c);
- revisione della disciplina della detrazione, per renderla maggiormente aderente all'effettivo utilizzo dei beni e dei servizi impiegati nella effettuazione di operazioni soggette all'imposta, in linea con la disciplina della Direttiva IVA. In particolare potrà essere consentito ai contribuenti di limitare l'applicazione della pro-rata generale di detraibilità ai soli beni e servizi ad uso promiscuo, utilizzati quindi sia per operazioni che danno diritto a detrazione sia per operazioni esenti, e di operare negli altri casi la detrazione secondo un criterio analitico di afferenza dei beni e dei servizi acquistati per le singole operazioni sulla base della natura delle operazioni stesse. Perseguendo la medesima finalità, inoltre, potrà essere rivisto ed eliminato il criterio di indetraibilità oggettiva attualmente applicabile in relazione all'IVA dovuta sull'acquisto, sulla locazione, sulla gestione e sul recupero di fabbricati abitativi per le imprese diverse da quelle che svolgono in via esclusiva o prevalente attività edilizia nel settore abitativo. Infine, per quanto attiene al termine entro cui può essere esercitata la detrazione, potrà essere consentito ai contribuenti di detrarre l'IVA, indicata sulle fatture d'acquisto relative ad operazioni effettuate

nell'anno precedente, nel periodo in cui la relativa imposta è diventata esigibile o in quello in cui la fattura è ricevuta –lettera d):

- previsione di uno specifico criterio di delega per la riduzione dell'aliquota applicabile all'importazione di opere d'arte e per l'estensione di tale trattamento alle relative cessioni, anch'esso in linea con quanto consentito dalla citata Direttiva 2022/542/UE - lettera e);
- razionalizzazione della disciplina del gruppo IVA al fine di semplificare le misure previste per l'accesso e l'applicazione dell'istituto. Il principio di delega consentirebbe, pertanto, di rivedere alcuni vincoli che l'ordinamento nazionale pone per la costituzione, facoltativa, del Gruppo IVA, tra cui ad esempio il criterio "*all in, all out*" in base al quale l'opzione per la costituzione del Gruppo IVA vincola tutti i soggetti legati da vincoli finanziari, economici ed organizzativi- lettera f);
- razionalizzazione della disciplina IVA degli enti del Terzo settore, anche al fine di semplificare gli adempimenti relativi alle attività di interesse generale. Tale principio di delega tiene conto del fatto che le attività commerciali poste in essere dagli Enti del Terzo settore, nonostante la loro peculiare finalità, ricadono nell'ambito di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto anche se, in molti casi, in regime di esenzione IVA. In particolare le operazioni effettuate dagli enti associativi di particolare rilevanza sociale sono state ricondotte nell'ambito di applicazione dell'Iva dall'articolo 5, commi da 15-quater a 15-sexies, del d.l. n. 146/2021, convertito dalla legge 17 dicembre 2021, n. 215, la cui entrata in vigore è stata rinviata al 1° gennaio 2024 dall'articolo 1, comma 683, della legge n. 234 del 2021. Le citate disposizioni sono state adottate al fine di definire la procedura di infrazione 2008/2010, attualmente allo stato di messa in mora complementare (C (2019) 4849 *final* 2019 del 25.7.2019), con la quale è stata censurata la disciplina nazionale che esclude dall'applicazione dell'imposta le operazioni effettuate nei confronti di soci e associati, in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra scolastica della persona, di cui all'articolo 4, commi dal quarto all'ottavo, del d.P.R. n. 633 del 1972, che coincidono, in gran parte, con le esenzioni di pubblico interesse, di cui all'articolo 132 della direttiva medesima. In attuazione del presente principio di delega potranno, pertanto, essere individuate misure idonee a rendere l'applicazione dell'imposta il più possibile semplice e coerente con la operatività degli enti del terzo settore – lettera g).

L'articolo 8 è volto ad attuare un graduale superamento dell'Irap, da realizzarsi in più fasi, garantendo in ogni caso il finanziamento del fabbisogno sanitario delle Regioni (di cui l'IRAP costituisce la principale fonte di finanziamento) attraverso l'istituzione di una sovraimposta tale da assicurare un equivalente gettito fiscale.

Anche in questo caso viene assicurato per tutte le Regioni, anche nella fase transitoria del graduale superamento dell'IRAP, il rispetto dei principi previsti dall'articolo 2, comma 2, lettera f), vale a dire dei principi e criteri direttivi stabiliti nella legge 5 maggio 2009, n. 42 sul federalismo fiscale, in particolare di quelli di cui all'articolo 2, comma 2, lettera t) e dei principi di manovrabilità e flessibilità dei tributi di cui agli articoli 7 e 12.

L'articolo 9 individua una serie di principi e criteri direttivi specifici volti a disciplinare diversi ambiti di intervento: revisione del sistema di imposizione dei redditi delle imprese che accedono agli istituti disciplinati dal Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza, revisione della disciplina delle società non operative, semplificazione e razionalizzazione del reddito d'impresa attraverso il rafforzamento del processo di avvicinamento tra valori civilistici e fiscali, revisione della fiscalità di vantaggio nel rispetto della disciplina europea in materia di aiuti di Stato, razionalizzazione dei regimi agevolativi previsti in favore dei soggetti che svolgono attività con finalità sociali e degli enti sportivi. In particolare:

- la **lettera a), numeri 1 e 3** prevede la revisione del sistema di imposizione dei redditi delle imprese che accedono agli istituti disciplinati dal Codice della crisi di impresa, di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14, nonché la rilevanza - ai fini della deducibilità delle perdite sui crediti vantati nei confronti di tali imprese - dell'accesso ai nuovi istituti liquidatori ovvero di risanamento previsti dal Codice della crisi di impresa;
- la **lettera a), numero 2** disciplina gli aspetti relativi agli adempimenti IVA per gli istituti disciplinati dal Codice della crisi di impresa, prevedendo l'estensione a questi ultimi del regime attualmente previsto per la liquidazione giudiziale;
- con la **lettera a), numero 4**, invece, si prevede l'introduzione di norme che vadano a disciplinare gli effetti derivanti dall'accesso delle imprese a uno dei predetti istituti, relativamente al rimborso e alla cessione dei crediti d'imposta maturati nel corso delle procedure e alla notifica degli atti impositivi;
- la **lettera a), numero 5**, infine, prevede la possibilità di raggiungere un accordo sul pagamento parziale o dilazionato dei tributi (anche locali) nell'ambito della composizione negoziata della crisi, nonché di introdurre analoga disciplina per l'istituto dell'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi;
- la **lettera b)** prevede una profonda revisione della disciplina delle società non operative prevedendo criteri specifici, da aggiornarsi periodicamente, che consentano di individuare le società senza impresa, riconducendo così la normativa alla sua ratio originaria;
- la **lettera c)** prevede la semplificazione e la razionalizzazione del reddito d'impresa, al fine di ridurre gli adempimenti amministrativi a carico delle imprese, attraverso un rafforzamento del processo di avvicinamento tra valori civilistici e fiscali e mediante una revisione della disciplina delle variazioni in aumento e diminuzione apportate all'utile o alla perdita di esercizio per pervenire alla determinazione del reddito imponibile, al fine di adeguare la disciplina attuale ai mutamenti intervenuti nel sistema economico e di allinearla tendenzialmente a quella vigente nei principali Paesi europei. Si vuole, pertanto, rafforzare il principio di derivazione rafforzata e limitare la divergenza tra la disciplina fiscale e quella civilistica, fermi restando i principi di inerenza e di neutralità fiscale delle operazioni di riorganizzazione aziendale e divieto di abuso del diritto, sì da evitare la gestione di un oneroso doppio binario civilistico-fiscale. A titolo esemplificativo, saranno oggetto di revisione le differenze temporanee che scaturiscono dalla deroga alla competenza economica del bilancio: (i) derivanti da fenomeni valutativi come per le opere, forniture e servizi di durata ultrannuale o per gli ammortamenti; (ii) in quanto si considera rilevante il momento del pagamento come per le differenze su cambi per i debiti o i crediti in valuta e

gli interessi di mora. La revisione dello specifico trattamento tributario riservato ad alcune fattispecie potrebbe essere circoscritta, per ragioni di maggior tutela erariale, ai contribuenti che sottopongono il proprio bilancio a revisione legale ovvero acquisiscano documentazione ad hoc rilasciata da professionisti qualificati che attestino la correttezza degli imponibili dichiarati. In tale contesto sarà possibile anche rivedere le numerose disposizioni che limitano la deducibilità dei costi afferenti all'impiego dei lavoratori dipendenti e che costituiscono voci rilevanti che contribuiscono a mantenere elevato il costo del lavoro;

- la **lettera d)** prevede di rivedere e razionalizzare gli incentivi fiscali in favore delle imprese, nonché dei relativi meccanismi di determinazione e fruizione, anche in coerenza con quanto previsto dall'articolo 6, comma 1, lettera a), del presente articolo e dalla direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio del 14 dicembre 2022;
- la **lettera e)** prevede di rivedere la fiscalità di vantaggio nel rispetto della disciplina europea in materia di aiuti di Stato, prediligendo, a tale scopo, le fattispecie che consentono il riconoscimento di agevolazioni fiscali alle imprese senza la necessaria attivazione dell'iter autorizzativo della Commissione europea, come quelle ricadenti nel perimetro applicativo del Regolamento UE n. 651/2014 che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea;
- la **lettera f)** prevede la semplificazione e la razionalizzazione, in coerenza con le disposizioni del codice del Terzo settore di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, e con il diritto dell'Unione europea, dei regimi agevolativi previsti in favore dei soggetti che svolgono con modalità non commerciali attività che realizzano finalità sociali nel rispetto dei principi di solidarietà e sussidiarietà, nonché dei diversi regimi di deducibilità dal reddito complessivo delle erogazioni liberali disposte in favore degli enti aventi per oggetto statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica;
- la **lettera g)** prevede di completare e razionalizzare le misure fiscali previste per gli enti sportivi e il loro coordinamento con le altre disposizioni dell'ordinamento tributario, con l'obiettivo di favorire, tra l'altro, l'avviamento e la formazione allo sport dei giovani e dei soggetti svantaggiati.

La disposizione recata dall'**articolo 10** rientra nell'ambito delle misure tese alla razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi erariali indiretti, diversi dall'IVA. Più in particolare, si intende:

- a) razionalizzare la disciplina dei singoli tributi, anche mediante l'accorpamento o la soppressione di fattispecie imponibili, ovvero mediante la revisione della base imponibile o della misura dell'imposta applicabile;
- b) prevedere il sistema di autoliquidazione per l'imposta sulle successioni e per l'imposta di registro;
- c) semplificare la disciplina dell'imposta di bollo e dei tributi speciali tenendo conto in particolare della dematerializzazione dei documenti e degli atti;
- d) prevedere la sostituzione dell'imposta di bollo, delle imposte ipotecaria e catastale, dei tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie con un tributo unico, eventualmente in

misura fissa e in funzione del servizio reso, per gli atti assoggettati all'imposta di registro e all'imposta sulle successioni e donazioni e per tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto e i registri immobiliari;

- e) ridurre e semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti anche mediante l'implementazione di nuove soluzioni tecnologiche e il potenziamento dei servizi telematici;
- f) semplificare le modalità di pagamento dei tributi ed assicurare sistemi sempre più efficienti di riscossione anche mediante l'utilizzo di mezzi elettronici di pagamento;
- g) rivedere le modalità di applicazione dell'imposta di registro sugli atti giudiziari, con finalità di semplificazione e con previsione di preventiva richiesta del tributo alla parte soccombente, ove agevolmente identificabile.

Gli interventi normativi di cui agli **articoli 11 e 12** si rendono necessari allo scopo di provvedere alla revisione e al riordino delle norme doganali e di quelle in materia di accisa, principalmente contenute nei rispettivi testi unici (d.P.R. n. 43/1973 e d. lgs. n. 504/1995). Entrambi vanno opportunamente revisionati al fine di provvedere ad un generale riordino delle disposizioni in essi contenute allo scopo sia di aggiornarle in relazione all'evoluzione della normativa unionale che di andare incontro ad esigenze di carattere ambientale e di semplificazione amministrativa. A tal fine, gli articoli 11 e 12, stabiliscono criteri e principi di carattere specifico ai fini della successiva predisposizione delle norme attuative.

L'obiettivo dell'intervento normativo recato dall'**articolo 13** è il riordino delle disposizioni vigenti in materia di giochi pubblici, confermando il modello organizzativo del sistema costituito dal regime concessorio e autorizzatorio, in quanto indispensabile per la tutela della fede, dell'ordine e della sicurezza pubblici, per la prevenzione del riciclaggio dei proventi di attività criminose, nonché per garantire il regolare afflusso del prelievo tributario gravante sui giochi.

L'articolo 14 ha l'obiettivo di semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti con lo scopo ulteriore di innalzare il livello di *tax compliance*, ossia il livello di adempimento spontaneo alle obbligazioni tributarie.

Nello specifico la disposizione individua i seguenti criteri direttivi a cui dovrà attenersi il Governo per operare una revisione generale degli adempimenti tributari, anche con riferimento ai tributi degli enti territoriali:

- razionalizzare gli obblighi dichiarativi favorendo l'adempimento spontaneo;
- armonizzare i termini degli adempimenti tributari prestando attenzione a quelli scadenti nel mese di agosto;
- escludere la decadenza da benefici fiscali in caso di inadempimenti formali;
- semplificare la modulistica mettendo i contribuenti nelle condizioni di avere sempre a disposizione tutta la modulistica necessaria per adempiere gli obblighi fiscali in modo corretto e tempestivo;
- incentivare l'utilizzo della precompilata attraverso la concessione di premi e incentivi;

- semplificare le modalità di accesso ai servizi messi a disposizione dall'amministrazione finanziaria;
- implementare i servizi digitali attraverso l'utilizzo della piattaforma digitale per l'interoperabilità dei sistemi informativi;
- favorire la condivisione di dati e documenti tra l'Agenzia delle entrate e i competenti uffici dei comuni attraverso la condivisione online di dati e documenti;
- prevedere la sospensione, nei mesi di agosto e dicembre, dell'invio di comunicazioni e richieste, nonché di inviti e richieste di atti, documenti, registri, dati e notizie;
- sospendere, nel mese di agosto, i termini per la risposta alle istanze di interpello rese dall'Agenzia delle entrate;
- armonizzare i tassi di interesse.

L'intervento normativo di cui all'articolo 14 comma 2, si rende necessario allo scopo di provvedere alla revisione e al riordino delle norme doganali e di quelle in materia di accisa, principalmente contenute nei rispettivi testi unici (d.P.R. n. 43/1973 e d. lgs. n. 504/1995). Lo stesso stabilisce criteri e principi di carattere specifico ai fini della successiva predisposizione delle norme attuative.

L'articolo 15 ha l'obiettivo sia di ridurre la *tax gap* sia di diminuire gli oneri e i disagi per i contribuenti che siano sottoposti ad attività istruttoria.

Nello specifico la disposizione prevede, che, nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osservi, per la revisione dell'attività di accertamento i seguenti criteri direttivi:

- semplificare il procedimento accertativo, evitando possibili duplicazioni di attività istruttorie da parte delle amministrazioni interessate;
- applicare in via generalizzata il principio del contraddittorio, a pena di nullità, fuori dai casi dei controlli automatizzati e delle ulteriori forme di accertamento di carattere sostanzialmente automatizzato e prevedere una disposizione generale sul diritto del contribuente a partecipare al procedimento tributario;
- potenziare e regolamentare l'utilizzo delle tecnologie digitali;
- razionalizzare e riordinare le disposizioni normative in materia di attività di analisi del rischio, nel rispetto della normativa in materia di tutela della riservatezza e accesso;
- incentivare gli strumenti che consentono di prevenire ex ante l'evasione fiscale, quali l'adempimento collaborativo e il concordato preventivo biennale.

L'intervento normativo di cui all'articolo 15 comma 2 si rende necessario allo scopo di provvedere alla revisione e al riordino delle norme doganali e di quelle in materia di accisa, principalmente contenute nei rispettivi testi unici (d.P.R. n. 43/1973 e d. lgs. n. 504/1995). Lo stesso stabilisce criteri e principi di carattere specifico ai fini della successiva predisposizione delle norme attuative.

L'articolo 16 ha l'obiettivo di operare una riforma complessiva del sistema nazionale di riscossione, anche attraverso un miglior coordinamento dell'Agenzia delle entrate e dell'Agenzia delle entrate-Riscossione, anche con riferimento ai tributi degli enti territoriali.

Nello specifico si intendono utilizzare i seguenti criteri direttivi:

- incrementare l'efficienza del sistema nazionale della riscossione e semplificarlo, orientandone l'attività ai principi di efficacia, economicità e imparzialità e verso obiettivi di risultato, anche attraverso:
 - una pianificazione annuale delle procedure di recupero in capo all'agente della riscossione;
 - l'introduzione di un sistema automatico di scarico delle somme non riscosse e con basso grado residuo di esperibilità di azioni fruttuose;
 - il tempestivo tentativo di notifica delle cartelle di pagamento non oltre il nono mese successivo a quello dell'affidamento del carico;
 - la tempestiva trasmissione, agli enti creditori, delle informazioni relative all'attività di recupero svolta, mediante specifici flussi telematici;
 - l'individuazione di una specifica disciplina transitoria, con riguardo agli ulteriori tentativi di recupero delle somme contenute nei carichi già affidati all'agente della riscossione;
 - la revisione della disciplina della responsabilità dell'agente della riscossione, circoscrivendola alle ipotesi di dolo e colpa grave;
 - l'attribuzione al Ministero dell'economia e delle finanze del potere di verificare la conformità dell'attività di Ader alla pianificazione annuale delle procedure di recupero, determinando, nel rispetto dei principi di economicità ed efficacia i criteri di individuazione da parte delle singole Amministrazioni, delle quote automaticamente scaricate in ciascun anno da sottoporre al controllo.
- incrementare l'utilizzo, a fini di riscossione, delle più evolute tecnologie e l'interoperabilità dei sistemi, eliminando le duplicazioni organizzative, logistiche e funzionali;
- rivisitare progressivamente le condizioni di accesso ai piani di rateazione, con l'obiettivo di pervenire ad una stabilizzazione a centoventi del numero massimo delle rate consentite;
- potenziare l'attività di riscossione coattiva mediante il progressivo superamento dello strumento del ruolo e della cartella di pagamento, l'estensione del termine di efficacia degli atti di riscossione e la promozione di una nuova disciplina della procedura di pignoramento dei rapporti finanziari, che ne preveda l'automazione, anche mediante forme di cooperazione applicativa sin dalla fase della dichiarazione stragiudiziale del terzo.
- pervenire, anche mediante il trasferimento di alcune funzioni svolte da Ader in capo all'Agenzia delle entrate, ad un nuovo assetto organizzativo volto al superamento dell'attuale dualismo tra il titolare della funzione di riscossione (Agenzia delle entrate) e l'ente deputato all'attività di recupero coattivo (Ader);
- garantire la continuità del servizio della riscossione attraverso il conseguente trasferimento delle risorse strumentali, nonché delle risorse umane, senza soluzione di continuità;
- semplificare e velocizzare le procedure relative ai rimborsi;
- prevedere una disciplina della riscossione nei confronti dei coobbligati solidali paritetici e dipendenti che assicurino un corretto equilibrio tra tutela del credito erariale e diritto di difesa.

Gli interventi normativi di cui all'articolo 16, commi 2 e 3 si rendono necessari allo scopo di provvedere alla revisione e al riordino delle norme doganali e di quelle in materia di accisa, principalmente contenute nei rispettivi testi unici (d.P.R. n. 43/1973 e d. lgs. n. 504/1995). Essi stabiliscono criteri e principi di carattere specifico ai fini della successiva predisposizione delle norme attuative.

L'**articolo 17** reca principi e criteri direttivi specifici per la revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario.

Nello specifico, la lettera a) – coerentemente con il potenziamento dell'istituto dell'autotutela, preordinato a prevenire l'instaurarsi di contenziosi che possono essere definiti in via amministrativa – demanda al legislatore delegato la possibilità di intervenire sui vigenti istituti a finalità deflattiva nella fase antecedente la costituzione in giudizio di cui all'articolo 23 del d.lgs. n. 546 del 1992, in linea con le finalità di riduzione del contenzioso previste dal PNRR e con l'obiettivo del massimo contenimento dei tempi di conclusione della controversia tributaria.

La lettera b), numeri 1), 2), 3), 4), al fine di portare a compimento il processo di digitalizzazione del processo tributario e di implementare la telematizzazione dei servizi di giustizia, contiene principi volti ad incrementare – con i futuri decreti delegati - la digitalizzazione del processo. In particolare, i criteri direttivi in questione consistono nella semplificazione della normativa processuale, nell'obbligo dell'utilizzo di modelli predefiniti per la redazione degli atti processuali, dei verbali e dei provvedimenti giurisdizionali; nella definizione di sanzioni processuali per la violazione dell'utilizzo obbligatorio delle modalità telematiche; nella previsione che la discussione della causa da remoto possa essere richiesta anche da una sola delle parti costituite nel processo salvo che non ricorrano comprovate oggettive difficoltà rappresentate dall'altra parte.

La lettera c) si pone l'obiettivo di risolvere il dubbio in punto di giurisdizione relativamente al riparto tra giudice tributario e giudice ordinario, stabilendo la giurisdizione del giudice tributario per le opposizioni all'esecuzione e agli atti esecutivi nei casi in cui risultino omessi o invalidi gli atti prodromici al procedimento esecutivo, ovvero la notificazione della cartella di pagamento o dell'intimazione di pagamento ex art. 50, comma 2 del d.P.R. 602/1973.

La lettera d) inserisce, tra i criteri direttivi di delega, la pubblicazione e la successiva comunicazione alle parti del dispositivo dei provvedimenti giurisdizionali immediatamente dopo la deliberazione di merito.

Con la lettera e) si prevede, tra i principi a cui il Governo dovrà attenersi nell'esercizio della delega, l'accelerazione della fase cautelare anche nei gradi successivi al primo, al fine di dare maggiori garanzie al contribuente.

La lettera f) prevede che il Governo, nell'esercizio della delega dovrà disporre interventi di deflazione del contenzioso tributario in tutti i gradi di giudizio, ivi compreso dinanzi alla Corte di Cassazione, favorendo la definizione agevolata delle liti pendenti. Attualmente, il *framework* normativo in materia è composto dalle misure deflattive introdotte dalla legge n. 130/2022 di riforma della giustizia tributaria e dalla legge di bilancio 2023 (l. n. 197/2022): l'esigenza, dunque, è di introdurre a sistema strumenti di deflazione del contenzioso che possano operare a regime, senza limiti temporali che ne definiscono il perimetro di applicazione, anche al fine di andare incontro alle osservazioni formulate dalla Commissione europea nell'ambito del monitoraggio sulla riforma della giustizia tributaria (Milestone M1.C1-35 PNRR).

La lettera g) contiene alcuni principi volti a riordinare la geografia giudiziaria tributaria e ad orientare una nuova distribuzione sul territorio nazionale delle Corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, con l'obiettivo di incrementare l'efficienza del sistema della giustizia tributaria e ottenere risparmi di spesa. L'esigenza di procedere a un'opera di razionalizzazione della geografia giudiziaria

tributaria ha origine nella contrazione che ha registrato il contenzioso tributario negli ultimi 15 anni, tale per cui alcune sedi giudiziarie vedono depositati di un numero irrisorio di cause, con un irrazionale sperpero di risorse pubbliche determinato dalla presenza di una sede giudiziaria, del personale giudicante e di quello amministrativo. Nel dettaglio, sono previsti accorpamenti delle sedi esistenti sulla base di criteri che tengano conto di parametri oggettivi, quali l'estensione del territorio, i carichi di lavoro e gli indici di sopravvenienza, il numero degli abitanti, gli enti impositori e della riscossione. Il criterio di delega in commento non ha profili di incompatibilità con il principio di prossimità del cittadino alla sede dell'ufficio giudiziario in quanto vige ormai l'obbligo del processo tributario telematico.

Alla lettera h) viene introdotto un principio direttivo, diretta conseguenza organizzativa del criterio precedente, dettato dalla lett. g). Infatti, si prevede di disciplinare le modalità di assegnazione dei magistrati, dei giudici tributari e del personale amministrativo interessati al riordino territoriale di cui alla lettera g), tali da assicurare la necessaria continuità dei servizi della giustizia tributaria presso le corti di primo e secondo grado, alle quali sono devolute le competenze degli uffici accorpati o soppressi, assicurando ai magistrati e ai giudici tributari le medesime funzioni già esercitate presso le corti di provenienza. L'intervento regolatorio di cui alle lettere g) e h) è volto a disciplinare il nuovo contesto generato dalla contrazione del contenzioso tributario per effetto delle misure della L. 130/22 e delle norme che hanno consentito una definizione agevolata delle controversie.

L'intervento normativo previsto all'**articolo 18** è volto alla revisione del sistema sanzionatorio, penale e amministrativo, in materia di imposte sui redditi, imposte indirette (IVA e altri tributi) e tributi degli enti territoriali, al comma 1, nonché in materia di accisa e delle altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi e della normativa doganale, ai commi 2 e 3.

L'articolo 18, in particolare, al comma 1 prevede la revisione del sistema sanzionatorio, penale e amministrativo, in materia di imposte sui redditi, di imposta sul valore aggiunto (IVA), di altri tributi erariali indiretti, nonché di tributi degli enti territoriali.

La revisione del sistema sanzionatorio è volta all'allineamento dello stesso ai più recenti sviluppi internazionali e agli *standard* condivisi a livello internazionale, superando le criticità attualmente presenti, nonché all'instaurazione di un rapporto di fiducia tra amministrazione finanziaria e contribuente che miri a un aumento del livello di certezza sulle questioni fiscali più rilevanti.

A tal fine, i principi e criteri direttivi indicati nel disegno di legge delega mirano, in primo luogo, all'integrazione tra il sistema sanzionatorio tributario amministrativo e quello penale, evitando forme di duplicazione incompatibili con il divieto di bis *in idem*.

Un altro fronte sul quale è necessaria un'armonizzazione è quello delle ipotesi di non punibilità e delle attenuanti, attualmente previste agli articoli 13 e 13-*bis* del d.lgs. n. 74 del 2000, rispetto alle quali i termini di estinzione previsti per beneficiarne dovranno essere allineati all'effettiva durata dei piani di estinzione dei debiti tributari.

Al fine dell'instaurazione di un rapporto, tra amministrazione e contribuente, improntato alla fiducia, inoltre, i principi e criteri direttivi indicati nel disegno di legge delega, intendono estendere la possibilità di accesso all'istituto dell'adempimento collaborativo, introdotto nell'ordinamento dall'art. 4 del d. lgs. n. 128 del 2015.

Al fine di delineare un sistema sanzionatorio proporzionale e allineato agli *standard* condivisi a livello internazionale, inoltre, i principi e criteri direttivi previsti dal disegno di legge delega prevedono l'attenuazione del carico sanzionatorio e la graduazione delle sanzioni a seconda della gravità dei comportamenti illeciti, garantendo, nel contempo l'effettiva applicazione delle sanzioni.

A tal fine è previsto, altresì, il riordino della disciplina della c.d. recidiva.

L'intervento normativo di cui all'articolo 18 commi 2 e 3 si rende, inoltre, necessario allo scopo di provvedere alla revisione e al riordino delle norme doganali e di quelle in materia di accisa, principalmente contenute nei rispettivi testi unici (d.P.R. n. 43/1973 e d. lgs. n. 504/1995). Invero, l'attuale sistema sanzionatorio riferito a entrambi gli ambiti (doganale e dell'accisa) necessita di una revisione, con riferimento ai criteri da applicare, in relazione all'effettiva gravità delle fattispecie punibili, sia in ambito amministrativo che penale.

L'articolo 19 ha l'obiettivo di garantire certezza nei rapporti giuridici e la chiarezza del diritto nel sistema tributario. A tal fine la disposizione attribuisce al Governo, entro dodici mesi dall'entrata in vigore della presente legge, il compito di adottare uno o più decreti legislativi, con cui operare un riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema fiscale, mediante la redazione di testi unici, attenendosi ai seguenti principi e criteri direttivi:

- puntuale individuazione del testo vigente delle norme vigenti, organizzandole per settori omogenei, anche mediante l'aggiornamento dei testi unici di settore già esistenti in vigore;
- coordinamento, sotto il profilo formale e sostanziale, del testo delle norme disposizioni legislative vigenti, anche di recepimento e attuazione della normativa dell'Unione europea, apportando le necessarie modifiche per garantire o migliorare garantendone e migliorandone la coerenza giuridica, logica e sistematica della normativa, tenendo anche conto delle disposizioni recate dai decreti legislativi eventualmente adottati ai sensi dell'articolo 1;
- abrogazione espressa delle disposizioni incompatibili ovvero non più attuali.

Inoltre, in base all'articolo 19, comma 2, il Governo è delegato ad attuare il riassetto delle vigenti disposizioni di diritto tributario per la raccolta in un codice articolato in una parte generale, recante una disciplina unitaria degli istituti comuni del sistema fiscale, e una parte speciale, contenente la disciplina delle singole imposte, al fine di semplificare il sistema tributario, migliorare la chiarezza e conoscibilità delle norme fiscali, la certezza dei rapporti giuridici, l'efficienza dell'operato dell'Amministrazione finanziaria, tenendo conto anche delle migliori pratiche straniere. Con riferimento alla parte generale il Governo deve attenersi ai seguenti principi e criteri direttivi:

- recepimento dei principi di cui allo Statuto dei diritti del contribuente;
- previsione di una disciplina, unitaria per tutte le imposte, del soggetto passivo, dell'obbligazione fiscale tributaria, delle sanzioni e del processo. La disciplina dell'obbligazione fiscale tributaria prevede principi e regole su dichiarazione, accertamento e riscossione;
- previsione di un monitoraggio periodico della legislazione tributaria codificata.

L'articolo 20, infine, reca le disposizioni finanziarie relative al disegno di legge delega in esame, specificando, in particolare, che dall'attuazione delle deleghe non devono derivare nuovi o maggiori

oneri per la finanza pubblica né, al contempo, un incremento della pressione tributaria rispetto a quella risultante dall'applicazione della legislazione vigente.

2) Analisi del quadro normativo nazionale.

L'articolo 1 reca la delega al Governo ad emanare uno o più decreti legislativi recanti la revisione del sistema fiscale, nonché decreti legislativi correttivi ed integrativi, nel rispetto dei principi costituzionali, nonché del diritto dell'Unione europea e internazionale, sulla base dei principi generali di cui agli articoli 2 e 3 e dei criteri direttivi specifici di cui agli articoli da 4 a 19.

Il ricorso alla decretazione delegata appare pienamente rispondente ai principi dell'art. 76 della Costituzione, il quale, come noto, impone che il Parlamento, nel concedere delega al Governo, fissi i tempi e i criteri entro i quali quest'ultimo deve provvedere all'emanazione dei decreti legislativi. L'adozione di tale sistema di legiferazione trova la propria ragione nel tecnicismo della materia e nella necessità di affidare all'esecutivo la regolamentazione di dettaglio in ambito fiscale.

La disposizione di cui all'**articolo 2** detta i principi ed i criteri direttivi generali che il Governo dovrà osservare nell'esercizio della delega per procedere alla revisione del sistema fiscale, il cui quadro normativo nazionale di riferimento è individuato nel prosieguo, con riguardo alle singole disposizioni della legge delega.

Peraltro, lo stesso articolo 2 annovera, tra i vari principi e criteri direttivi generali, quello di assicurare un trattamento particolare per gli atti di trasferimento o di destinazione di beni e diritti in favore di persone con disabilità nel rispetto della disciplina contenuta negli articoli 5 e 6 della legge 22 giugno 2016, n. 112, relativi, rispettivamente, alla detraibilità delle spese sostenute per le polizze assicurative finalizzate alla tutela delle persone con disabilità grave ed alle agevolazioni fiscali in tema di istituzione di trust, vincoli di destinazione e fondi speciali composti di beni sottoposti a vincolo di destinazione. Viene, inoltre, prevista l'applicazione di alcuni principi e criteri direttivi generali contemplati dalla legge 5 maggio 2009, n. 42, in materia di federalismo fiscale, ed, in particolare, quelli di cui all'articolo 2, comma 2, lettera t) ed agli articoli 7 e 12 della predetta legge, relativi ai principi di manovrabilità e flessibilità dei tributi.

Il comma 3 dell'articolo 2 prevede, inoltre, un'attività di coordinamento tra l'Amministrazione finanziaria e la Segreteria tecnica della Cabina di regia istituita presso il Dipartimento per gli affari regionali e le autonomie della Presidenza del Consiglio dei Ministri, supportata dal Nucleo PNRR Stato-Regioni, per lo svolgimento dell'attività istruttoria con gli enti territoriali. Tale previsione si colloca nel contesto relativo alla riforma del quadro fiscale subnazionale previsto dal PNRR (Missione 1, Componente 1, Riforma 1.14).

La disposizione di cui **all'articolo 3** si riferisce al sistema tributario nel suo insieme, con particolare riguardo alle norme sulla residenza fiscale delle persone fisiche, delle società e degli enti diversi dalle società e sulla determinazione dell'imposta sul reddito delle società, contenute nel Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR -decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917), come integrate dalla legislazione speciale di settore.

Come già rappresentato, **l'articolo 4** persegue l'obiettivo di garantire certezza nella normativa tributaria, nonché di fornire gli strumenti che consentano una collaborazione costante tra

amministrazione finanziaria e cittadini. Infatti, l'esistenza di una normativa eccessivamente complessa e poco intelligibile ha comportato un aumento esponenziale delle istanze di interpello ed ha reso urgente sia l'esigenza di rafforzare l'istituto dell'autotutela sia l'istituto del contraddittorio generalizzato. Allo stesso tempo la disciplina in materia di accesso non è sempre di facile interpretazione ed applicazione, con conseguente necessità di intervenire normativamente al riguardo. A tal fine, la legge delega attribuisce al legislatore delegato il compito di operare una revisione dello Statuto dei diritti del contribuente di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212.

Quanto agli interventi di cui **all'articolo 5** del disegno di legge delega, il quadro normativo su cui gli stessi si inseriscono è rappresentato, in generale, dal menzionato Testo Unico delle Imposte sui Redditi.

In particolare, con riferimento all'art. 5, comma 1, lettera a), n. 1), la disciplina in materia di imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) è contenuta nel citato Testo Unico delle Imposte sui Redditi, nel quale si delinea un'imposta personale e progressiva per scaglioni di reddito.

Ai sensi dell'art. 1 del TUIR, il presupposto dell'IRPEF è il possesso di redditi, in denaro o in natura, rientranti in una delle categorie previste dall'art. 6 del TUIR (redditi fondiari, redditi di capitale, redditi di lavoro dipendente, redditi di lavoro autonomo, redditi d'impresa, redditi diversi).

Il reddito complessivo, da prendere in considerazione per il calcolo dell'IRPEF, è dato dalla somma dei redditi prodotti dal contribuente nel corso del periodo d'imposta, eccetto quelli che non concorrono a formare il reddito complessivo ai sensi dell'art. 3, commi 2 e 3, del TUIR o di altre specifiche disposizioni di legge.

La base imponibile dell'IRPEF è determinata sottraendo dal reddito complessivo gli oneri deducibili di cui all'art. 10 del TUIR ovvero quelli previsti da altre disposizioni.

L'imposta lorda è determinata applicando alla base imponibile le aliquote IRPEF previste dall'art. 11 del TUIR definite progressivamente per scaglioni di reddito.

A partire dal 1° gennaio 2022, a seguito delle modifiche apportate dalla legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di bilancio 2022), le aliquote si applicano a quattro scaglioni di reddito:

- fino a 15.000 euro, si applica l'aliquota del 23%;
- oltre i 15.000 euro e fino a 28.000 euro, si applica l'aliquota del 25%;
- oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, si applica l'aliquota del 35%;
- oltre 50.000 euro si applica l'aliquota del 43%.

L'imposta netta è determinata sottraendo all'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, le detrazioni previste dal TUIR o da specifiche disposizioni di legge.

Dall'imposta netta devono poi essere scomputati i versamenti già effettuati, a vario titolo, dal contribuente, come, ad esempio, i versamenti eseguiti in acconto dell'imposta, così come i crediti d'imposta derivanti dalla fruizione di agevolazioni fiscali.

Ciò detto sul piano dei meccanismi tecnici di applicazione dell'IRPEF, occorre tener presente che la base imponibile dell'IRPEF è comunque fortemente erosa in quanto molte categorie di reddito sono sottratte all'imposizione progressiva e sottoposte a tassazione proporzionale (ad es., i redditi di natura finanziaria soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta). Inoltre, esiste un'ampia varietà di spese fiscali (deduzioni dalla base imponibile e detrazioni dall'imposta) che rendono il sistema particolarmente complesso e di difficile controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Per quanto riguarda le disposizioni contenute nell'art. 5, comma 1, lett. a), n. 2.1, si evidenzia che nella legislazione vigente l'art. 13 del TUIR prevede importi di detrazioni diversificati in funzione della tipologia di reddito che confluisce nel reddito complessivo. Questi diversi importi di detrazioni determinano aree di esenzione fiscale di ampiezza differente a seconda che nel reddito complessivo confluiscono redditi di lavoro dipendente, redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, trattamenti pensionistici, redditi di lavoro autonomo o altre tipologie di reddito.

Dalla specifica area di esenzione fiscale può derivare un carico impositivo mutevole a fronte del medesimo ammontare di reddito prodotto con conseguente disparità di trattamento di analoghe situazioni reddituali.

Per quanto riguarda le disposizioni contenute nell'art. 5, comma 1, lett. a), n. 2.2, si evidenzia che, a legislazione vigente, le regole di determinazione del reddito di lavoro dipendente e assimilato, contenute nell'art. 51 del TUIR, non prevedono, a differenza di quanto invece stabilito nell'ambito delle disposizioni che regolamentano la determinazione dei redditi di lavoro autonomo, una specifica deduzione dal reddito imponibile delle spese sostenute dal lavoratore per la produzione del reddito medesimo.

Pertanto, mentre i lavoratori autonomi possono dedurre dal relativo reddito i costi che hanno sopportato per il conseguimento del reddito, i lavoratori dipendenti e i titolari di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (come ad esempio i collaboratori coordinati e continuativi) non possono considerare, ai fini della determinazione del reddito imponibile, analiticamente le spese sostenute.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera a), n. 2.3, si fa presente che talune detrazioni fiscali, come quelle relative al tipo di reddito percepito (art. 13 TUIR) e ai carichi di famiglia (art. 12 TUIR) sono determinate sulla base del reddito complessivo del contribuente.

Al riguardo, mentre per i lavoratori dipendenti quest'ultima grandezza è definita al netto degli oneri previdenziali obbligatori, nel caso dei lavoratori autonomi o degli imprenditori individuali il reddito complessivo è quantificato al lordo degli stessi oneri.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera a), n. 2.4, si rappresenta che l'articolo 1, commi da 55 a 57, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di bilancio 2023), ha introdotto, a determinate condizioni e limitatamente all'anno 2023, a favore delle persone fisiche titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo che non applicano il regime c.d. forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito e relative addizionali, calcolata con un'aliquota del 15 per cento su una base imponibile, comunque non superiore a 40.000 euro, pari alla differenza tra il reddito d'impresa e di lavoro autonomo determinato nell'anno 2023 e il reddito d'impresa e di lavoro autonomo d'importo più elevato dichiarato nei tre anni precedenti, decurtata di un importo pari al 5 per cento di quest'ultimo ammontare.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera a), n. 3), si evidenzia che nell'ordinamento fiscale manca una disposizione generale che ricomprenda i redditi assoggettati a imposta sostitutiva o a ritenuta a titolo d'imposta nel calcolo del reddito complessivo cui fare riferimento ai fini del calcolo delle agevolazioni fiscali o di altri benefici.

Pertanto, a legislazione vigente, da tale lacuna i percettori di detti redditi godono di un ulteriore vantaggio fiscale, salvo che non sia previsto diversamente da una specifica disposizione normativa (ad es., cedolare secca sui canoni di locazione).

Per quanto riguarda **l'art. 5, comma 1, lettera b)**, si evidenzia che la disciplina dei redditi agrari è

contenuta negli articoli da 32 a 34 del TUIR.

In particolare, l'art. 32 del TUIR reca la specifica disciplina del reddito agrario, prevedendo che tale regime si applica ai redditi ottenuti dallo svolgimento delle seguenti attività:

- attività di coltivazione del terreno e silvicoltura;
- allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e attività di produzione di vegetali, tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione stessa insiste;
- attività agricole connesse, di cui all'art. 2135, terzo comma, del codice civile, dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, con riferimento ai beni individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, su proposta del Ministro dell'agricoltura, sovranità alimentare e delle foreste; attualmente, tali beni sono individuati con il decreto del 13 febbraio 2015.

Il reddito agrario è determinato in base all'art. 34 del TUIR mediante l'applicazione di tariffe d'estimo definite in sede catastale.

Per quanto riguarda **l'art. 5, comma 1, lettera c)**, il quadro normativo nazionale (art. 3 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23) disciplina un regime opzionale di tassazione dei redditi derivanti dalla locazione di immobili basato sull'applicazione di una imposta sostitutiva dell'IRPEF, delle addizionali e delle imposte di bollo e di registro (c.d. cedolare secca) che si applica ai soli immobili concessi per finalità abitative.

Detta imposta è determinata con l'applicazione di una aliquota del 21 per cento, ridotta al 10 per cento per i contratti di locazione a canone concordato, transitori o per studenti universitari.

Per quanto riguarda, invece, i redditi derivanti dalla locazione di immobili ad uso diverso da quello abitativo (ad es., ad uso commerciale), si applica una tassazione con criteri ordinari ad aliquota progressiva.

Con riferimento **all'articolo 5, comma 1, lettera d)**, in materia di redditi di natura finanziaria, il quadro normativo nazionale è rappresentato dalle disposizioni del citato testo unico in materia di imposte sui redditi e, in particolare, dagli articoli da 44 a 48, per i redditi di capitale, e dagli articoli 67, comma 1, lettere da c) a c-*quinquies*), e 68, per i redditi diversi di natura finanziaria, nonché dalla lettera c-*sexies*) del comma 1 del medesimo art. 67, per i redditi diversi derivanti dalle cripto-attività. Completano il quadro normativo nazionale il decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239, in materia di imposta sostitutiva sugli interessi e altri proventi derivanti dai titoli obbligazionari e il decreto legge 30 settembre 1983, n. 512, convertito in legge, con modificazioni, dalla legge 25 novembre 1983, n. 649, in materia di ritenute alla fonte sui redditi dei titoli "atipici". Inoltre, con riferimento alle regole afferenti alla riscossione del prelievo fiscale su tali proventi, le disposizioni di riferimento sono contenute, in via principale, nel decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, agli articoli da 26 a 27-*ter*, con riferimento ai redditi di capitale, e nel decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, per i redditi diversi di natura finanziaria.

Per quanto riguarda, inoltre, le forme di previdenza complementare sono interessati il decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, in particolare l'articolo 17 concernente l'imposta sostitutiva sul

risultato netto maturato, e il decreto legislativo 3 agosto 2022, n. 114, recante l'attuazione del regolamento (UE) 2019/1238 sul prodotto pensionistico individuale paneuropeo (PEPP).

Per quanto riguarda le disposizioni contenute nell'**art. 5, comma 1, lett. e)**, si evidenzia che il vigente art. 51 del TUIR reca un elenco di somme e valori di cui non si tiene conto, in tutto o in parte, ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Si tratta dei contributi previdenziali obbligatori e di quelli di assistenza sanitaria, della somministrazione di vitto da parte del datore di lavoro nonché delle prestazioni e delle indennità sostitutive del vitto, delle prestazioni di servizio di trasporto collettivo nonché dei rimborsi delle spese di acquisto degli abbonamenti per il trasporto pubblico, delle opere e dei servizi aventi specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, delle prestazioni erogate per la fruizione dei servizi di educazione e istruzione dei figli, per la fruizione dei servizi di assistenza ai familiari anziani o non autosufficienti, dei contributi e premi versati per la copertura del rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana o di insorgenza di gravi patologie.

Inoltre, la legislazione vigente riconosce al datore di lavoro la possibilità di erogare al lavoratore beni e servizi (c.d. *fringe benefit*) da tassare sulla base del loro valore normale ovvero, per alcuni di essi (autoveicoli aziendali concessi in uso promiscuo, prestiti concessi con interessi agevolati, fabbricati concessi in locazione, uso o comodato, servizi di trasporto ferroviario gratuito), sulla base di criteri forfetari specificamente indicati nell'art. 51, commi 3 e 4, del TUIR.

In ogni caso, è previsto che non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati di importo non superiore a 258,23 euro. Tale limite, in via temporanea per gli anni dal 2020 al 2022, è stato innalzato a 3.000 euro.

Per l'anno 2022, inoltre, è stato ampliato l'ambito oggettivo di applicazione della disciplina fiscale dei fringe benefit facendovi rientrare anche le somme e i rimborsi finalizzati al pagamento delle utenze domestiche.

Infine, entro predeterminati limiti, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente le indennità per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale, le indennità di trasferimento e di prima sistemazione nonché gli assegni di sede e le altre indennità percepite per servizi prestati all'estero.

La disciplina appena esposta risale, nella sua impostazione, alla riforma del 1998 ed è stata oggetto di numerose modifiche e integrazioni che, se da un lato l'hanno resa più aderente ai cambiamenti economico-sociali intervenuti nel corso degli ultimi decenni, dall'altro lato l'hanno appesantita e complicata sul piano applicativo.

Per quanto riguarda **l'art. 5, comma 1, lettera f)**, si rappresenta che la determinazione analitica del reddito derivante dall'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo, è disciplinata dall'art. 54 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), in base al quale il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione. In linea generale, le spese relative all'acquisto di beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente sono ammortizzabili o deducibili nella misura del 50 per cento. Inoltre, sono previsti specifici limiti di deducibilità con

riferimento a particolari tipologie di spesa tra cui rientrano, a titolo esemplificativo, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, le spese di rappresentanza, le spese per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili, le spese di acquisto e manutenzione relative ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica. Con riferimento all'acquisto di immobili strumentali per l'esercizio dell'attività professionale, a decorrere dal 1° gennaio 2010 la deducibilità delle relative quote di ammortamento non è ammessa. Risulta, invece, integralmente deducibile, l'ammontare del canone di locazione corrisposto per l'immobile utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione.

Si evidenzia, infine, che ai sensi dell'articolo 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, i sostituti d'imposta che corrispondono compensi per prestazioni di lavoro autonomo, anche sotto forma di partecipazione agli utili, devono operare, all'atto del pagamento, una ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, con l'obbligo di rivalsa.

In particolare, per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera f), n. 1.1, concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo tutte le somme e valori in genere, a qualunque titolo conseguiti nel periodo d'imposta in relazione all'attività artistica o professionale, comprese le somme percepite a titolo di rimborso delle spese sostenute e riaddebitate al cliente, salva la deducibilità di queste ultime nei limiti indicati all'art. 54 del TUIR.

Per quanto riguarda l'art. 5, comma 1, lettera f), n. 1.2, in base allo stesso articolo per gli immobili acquisiti in proprietà l'esercente arte o professione non può dedurre alcuna quota di ammortamento del costo dell'immobile, laddove i canoni di locazione finanziaria degli immobili sono deducibili considerando un periodo non inferiore a dodici anni. Inoltre, per gli immobili utilizzati promiscuamente è prevista la deducibilità dei canoni di leasing nella misura del 50 per cento, mentre in caso di acquisto dell'immobile in proprietà è consentita soltanto la deduzione del 50 per cento della rendita catastale.

Per quanto concerne l'art. 5, comma 1, lettera f), n. 1.3, in base all'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, in linea generale i compensi pagati per prestazioni di lavoro autonomo sono assoggettati alla ritenuta alla fonte a titolo d'acconto pari al 20 per cento.

Per quanto riguarda le disposizioni contenute nell'**art. 5, comma 1, lettera h), n. 1**), si rappresenta che la disciplina vigente stabilisce che, ai fini della determinazione della plusvalenza realizzata a seguito della cessione a titolo oneroso di terreni acquistati per donazione, si assume come prezzo di acquisto del terreno il valore dichiarato nelle relative denunce e atti registrati, o quello in seguito definito e liquidato, aumentato di ogni altro costo successivo inerente.

Tale previsione stabilisce un criterio di determinazione del costo del terreno differente rispetto al caso in cui il terreno stesso sia pervenuto al venditore a seguito di atto di compravendita. Infatti, in quest'ultimo caso la normativa prevede che il costo del terreno è costituito dal prezzo di acquisto dello stesso aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.

L'intervento specifico di cui al numero 2 della lettera h) dell'articolo 5 tende a ridurre gli interventi normativi in quanto si pone l'obiettivo di disciplinare a regime l'opzione per la rideterminazione del valore fiscale dei terreni e delle partecipazioni che nelle intenzioni del legislatore del 2001 (tale regime opzionale è stato introdotto dalla legge finanziaria 2002) doveva avere carattere straordinario, ma che, invece, è stato riproposto in occasione di tutte le successive leggi finanziarie

o di bilancio.

Per quanto riguarda le disposizioni contenute nell'art. 5, comma 1, lettera h), n. 3, si rappresenta che nella disciplina vigente manca una specifica disciplina per la tassazione della plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso di oggetti d'arte effettuata dai collezionisti con intento speculativo ovvero a seguito di successione o donazione.

È da segnalare, comunque, che secondo la prassi amministrativa, la plusvalenza in questione dovrebbe rientrare tra i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente di cui all'art. 67, comma 1, lettera i), del TUIR.

Quanto agli interventi in materia di reddito d'impresa di cui **all'articolo 6** del disegno di legge delega il quadro normativo su cui gli stessi si inseriscono è rappresentato dal d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

Con riguardo all'**articolo 7** si fa presente che i principi di delega intervengono nel contesto normativo delineato dal d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, recante "Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto", ed in particolare negli articoli che disciplinano i presupposti dell'imposta, il diritto a detrazione, il Gruppo IVA, la struttura e il livello delle aliquote d'imposta.

Il contesto normativo è completato dalla legge 22 aprile 2021, n. 53, c.d. legge di delegazione europea 2019-2020, che delega il Governo ad attuare il recepimento entro il 31 dicembre 2023 della direttiva (UE) 2020/284 del Consiglio del 18 febbraio 2020 che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda l'introduzione di taluni obblighi per i prestatori di servizi di pagamento e, entro il 31 dicembre 2024, della direttiva (UE) 2020/285 del Consiglio del 18 febbraio 2020 che modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda il regime speciale per le piccole imprese. Inoltre, per quanto riguarda le aliquote IVA, i principi di delega si inseriscono nel nuovo contesto europeo delineato dalla direttiva (UE) 2022/542 del Consiglio del 5 aprile 2022.

Dall'analisi del quadro normativo vigente sono emerse criticità per quanto riguarda la necessità di meglio definire i presupposti d'imposta per una maggior certezza del diritto, di revisionare le disposizioni che disciplinano le operazioni esenti, anche individuando eventuali ipotesi in cui consentire ai contribuenti di optare per l'imponibilità, in linea con i criteri posti dalla normativa dell'Unione europea, di rendere la detrazione maggiormente aderente alla natura delle operazioni attive, di rendere più accessibile il ricorso all'istituto del Gruppo IVA, di operare una rivisitazione delle aliquote, al fine di garantire un trattamento omogeneo per beni e servizi simili e tenendo conto della loro rilevanza sociale e, in particolare, di agevolare le cessioni e le importazioni di opere d'arte, di razionalizzare la disciplina IVA relativa agli enti del Terzo settore, anche al fine di semplificare gli adempimenti relativi alle attività di interesse generale.

Con riferimento alle disposizioni in materia di IRAP di cui **all'articolo 8** del disegno di legge delega, il quadro normativo è rappresentato dal d. lgs. del 15 dicembre 1997, n. 446. Si fa, inoltre, presente che, anche nella fase transitoria del graduale superamento dell'IRAP, viene assicurato per tutte le Regioni il rispetto dei principi previsti dall'articolo 2, comma 2, lettera f) del disegno di legge in commento, vale a dire dei principi e criteri direttivi stabiliti nella legge 5 maggio 2009, n. 42 sul federalismo fiscale, in particolare di quelli di cui all'articolo 2, comma 2, lettera t) e dei principi di

manovrabilità e flessibilità dei tributi di cui agli articoli 7 e 12.

In relazione agli interventi di cui all'**articolo 9, lettera a) n. 2, 4 e 5** il quadro normativo di riferimento è rappresentato, per la parte puramente fiscale, dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e dal decreto del Presidente della Repubblica 26 settembre 1973, n. 600. In generale, gli interventi proposti incideranno anche sulle disposizioni del codice della crisi d'impresa, Decreto Legislativo 12 gennaio 2019, n. 14.

Anche riguardo agli interventi in materia di reddito d'impresa di cui **all'articolo 9, lettere a), b) e c)**, del disegno di legge delega il quadro normativo su cui lo stesso si inserisce è rappresentato dal d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. In particolare, le disposizioni di cui **all'articolo 9, comma 1, lettera b), numeri 1) e 2)**, intendono intervenire sulla disciplina delle società non operative di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994 n. 724.

Inoltre, le **lettere d) ed e)**, dell'**articolo 9** intendono intervenire sul quadro normativo nazionale degli incentivi fiscali alle imprese e della fiscalità di vantaggio. La lettera **f)**, altresì, intende semplificare e razionalizzare i regimi agevolativi per i soggetti che svolgono con modalità non commerciali attività che realizzano finalità sociali nel rispetto dei principi di solidarietà e sussidiarietà, nonché i diversi regimi di deducibilità dal reddito complessivo delle erogazioni liberali disposte in favore degli enti aventi per oggetto statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica di cui all'articolo 14 del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, e all'articolo 1, comma 353, della legge 23 dicembre 2005, n. 266.

Con riferimento **all'articolo 10** il quadro normativo nazionale di riferimento è rappresentato, in particolare, dai seguenti provvedimenti:

- decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642;
- decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131;
- decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346;
- decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347;
- decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, articolo 2, commi da 47 a 51.

Con riferimento **agli articoli 11 e 12** si osserva che, in ambito nazionale, la disciplina di riferimento in materia doganale è contenuta principalmente nel testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (TULD) approvato con il decreto del Presidente della Repubblica n. 43 del 23 gennaio 1973, mentre le disposizioni in materia di accisa sono sostanzialmente raccolte nel testo unico approvato con il decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (TUA).

Gli atti normativi interessati dalle misure contenute **nell'articolo 13** del provvedimento sono vari; si segnalano, in particolare:

- decreto del Presidente della Repubblica. 24 gennaio 2002, n. 33 in attuazione dell'art. 12 della legge 18 ottobre 2001, n. 383, con il quale si è provveduto all'affidamento delle attribuzioni in materia di giochi e di scommesse all'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato;

- decreto legge 8 luglio 2002, n. 138, convertito con modificazioni dalla legge 8 agosto 2002, n. 178, con il quale sono state adottate disposizioni in materia di unificazione delle competenze in materia di giochi;
- decreto legge 24 dicembre 2002, n. 282 convertito dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, che ha assegnato all'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato anche le responsabilità relative alle entrate tributarie derivanti dai giochi;
- articolo 1, comma 727, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, avente ad oggetto la procedura competitiva per l'affidamento in concessione della raccolta del gioco mediante apparecchi da intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, di cui al R.D. 18 giugno 1931, n. 773, e successive modificazioni ed integrazioni;
- articolo 1, comma 643, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, come modificato dall'articolo 1, comma 926, della Legge 28 dicembre 2015, n.208;
- articolo 1, comma 1054, della Legge 27 dicembre 2017, n. 205;
- d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640 e ss.mm. – art. 14-bis;
- decreto legislativo 26 febbraio 1999 n. 60;
- legge 23 dicembre 2000 n. 388 - art. 38;
- legge 27 dicembre 2002, n. 289 – art. 22;
- dl 30 settembre 2003 convertito dalla legge 24 novembre 2003 n. 326 – artt. 39 – 39 septies;
- decreto legislativo 23 dicembre 1998, n. 504;
- decreto ministeriale 31 gennaio 2000, n. 29, recante il Regolamento per l'istituzione del gioco «Bingo»;
- procedura di selezione per l'affidamento in concessione dell'esercizio dei giochi a distanza di cui all'articolo 24, comma 13, della legge 7 luglio 2009, n. 88;
- procedura di selezione per l'affidamento in concessione dell'esercizio dei giochi a distanza di cui all'articolo 1, comma 935, della legge 28 dicembre 2015, n. 208;
- procedure di selezione per l'affidamento in concessione dell'esercizio dei giochi pubblici di cui all'articolo 38, commi 2 e 4, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni ed integrazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248;
- procedura di selezione per l'affidamento in concessione dell'esercizio dei giochi pubblici di cui all'articolo 1-bis, del decreto legge 25 settembre 2008, n. 149, convertito con modificazioni dalla legge 19 novembre 2008, n. 184, come modificato dall'articolo 2, commi 49 e 50 della legge 22 dicembre 2008, n. 203;
- procedura per l'affidamento in concessione dell'esercizio dei giochi pubblici di cui all'articolo 10, comma 9-octies, del decreto legge 2 marzo 2012, n.16, convertito con modificazioni dalla legge 26 aprile 2012, n.44;
- procedura per l'affidamento in concessione della realizzazione e conduzione della rete per la gestione telematica del gioco lecito mediante apparecchi da divertimento e intrattenimento previsti dall'articolo 110, comma 6, del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, di cui al R.D. 18 giugno 1931, n. 773, e successive modificazioni ed integrazioni, nonché delle attività e funzioni connesse prevista dall'articolo 21, comma 7, del D.L. 1 luglio 2009, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, come modificato dall'articolo 2, comma 2-sexies, del D.L. 25 marzo 2010, n. 40, convertito dalla legge 22 maggio 2010, n. 73;

- legge 28 dicembre 2015, n. 208 - articolo 1 comma 936;
- articolo 7, comma 10, del D.L. n. 158 del 2012.

In relazione agli interventi previsti dall'**articolo 14** del disegno di legge delega, il quadro normativo di riferimento è individuabile nel complesso di norme che regolano gli adempimenti tributari.

In particolare, i principali provvedimenti sono il decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 in materia di imposte sui redditi, il decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 per quanto riguarda l'imposta sul valore aggiunto e il decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446 per l'imposta regionale sulle attività produttive. Per ciò che concerne le modalità di presentazione delle dichiarazioni, il provvedimento normativo di riferimento è il decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Ulteriori atti normativi di rilievo sono il decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, che ha introdotto gli indici sintetici di affidabilità (ISA), e il decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175 che ha introdotto la dichiarazione dei redditi precompilata. In ultimo, in relazione all'estensione della disciplina della sospensione feriale alle istanze di interpello la Legge 7 ottobre 1969, n. 742 e la Legge 27 luglio 2000, n. 212. La previsione di numerosi adempimenti tributari, spesso caratterizzati da termini differenti, richiede un intervento normativo al fine di razionalizzare e semplificare la materia, secondo quanto prefigurato dall'articolo 14 della legge delega.

Allo stesso modo l'esigenza di ridurre il tax gap e di arrecare minori pregiudizi possibili ai contribuenti sottoposti a controllo ha condotto la legge delega a prevedere una revisione del sistema di accertamento: le procedure sono ancora complesse e, in alcuni casi, si assiste all'intervento di più amministrazioni in tempi diversi per analizzare medesime fattispecie (articolo 15).

Con riferimento all'**articolo 15**, il quadro normativo nazionale di riferimento è costituito dal decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 in materia di accertamento delle imposte sui redditi, il decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 per quanto riguarda l'imposta sul valore aggiunto e il decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446 per l'imposta regionale sulle attività produttive. In tema di partecipazione al procedimento e di diritto al contraddittorio, la normativa di riferimento è rappresentata dalla Legge 27 luglio 2000, n. 212 e dal decreto legislativo 19 giugno 1997 n. 218. Infine, il decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128 contiene la disciplina in materia di adempimento collaborativo.

Con riferimento all'**articolo 16**, relativo ai procedimenti di riscossione e di rimborso, il quadro normativo nazionale si compone del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, contenente le disposizioni sulla riscossione delle imposte sui redditi, del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, concernente il riordino del servizio nazionale della riscossione e del decreto legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225, recante disposizioni in materia di soppressione di Equitalia e di istituzione dell'ente pubblico economico Agenzia delle entrate-Riscossione. In tema di accertamento esecutivo la norma di riferimento è l'articolo 29 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122.

Il quadro normativo nazionale di riferimento **dell'articolo 17** è composto dai seguenti provvedimenti:

- d. lgs. n. 545/1992, in materia di ordinamento giudiziario tributario;
- d.lgs. n. 546/1992, in materia di processo tributario;
- d.P.R. n. 602/1973 (art. 57), in materia di riscossione delle imposte;
- l. n. 130/2022, in materia di riforma della giustizia e del processo tributari.

Il quadro normativo nazionale di riferimento **dell'articolo 18, comma 1**, è costituito principalmente dai seguenti provvedimenti: il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, recante la riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di IVA e di riscossione dei tributi, il decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, recante le disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni tributarie e il decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, recante la nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e IVA; la materia è stata interessata, inoltre, dal decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito nella legge 24 novembre 2003, n. 326, dal decreto legge 1 luglio 2009, n. 78, convertito nella legge 3 agosto 2009, n. 102, e dal decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, recante le disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente. Con riferimento all'**articolo 18, commi 2 e 3**, la disciplina di riferimento in materia doganale è contenuta principalmente nel testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (TULD) approvato con il decreto del Presidente della Repubblica n. 43 del 23 gennaio 1973, mentre le disposizioni in materia di accisa sono sostanzialmente raccolte nel Testo Unico approvato con il decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (TUA).

Da ultimo, con riferimento **all'articolo 19**, il quadro normativo nazionale di riferimento è rappresentato dal complesso delle vigenti disposizioni di diritto tributario che saranno oggetto dell'attività di riordino organico mediante l'adozione di testi unici ovvero, successivamente, di riassetto normativo tramite l'attività di codificazione.

3) Incidenza delle norme proposte sulle leggi e i regolamenti vigenti.

Si fa presente che gli interventi contenuti nel provvedimento in argomento si concretizzano in previsioni di delega ai fini dell'adozione di uno o più decreti legislativi, che, una volta adottati, potranno avere incidenza sui provvedimenti normativi indicati al punto 2).

Le disposizioni contenute nel disegno di legge delega non comportano, pertanto, modifiche immediate a leggi e regolamenti vigenti che saranno valutate, quindi, con l'adozione dei successivi decreti legislativi.

4) Analisi della compatibilità dell'intervento con i principi costituzionali.

Non si rilevano profili di incompatibilità con i principi costituzionali. Le misure contenute nello schema di disegno di legge delega sono conformi a tali principi, sia sotto il profilo dell'esercizio della funzione legislativa delegata (art. 76 Cost.) sia sotto il profilo del rispetto del principio di riserva di legge (art. 23 Cost.) e del principio della capacità contributiva (art. 53 Cost.).

Si segnala, inoltre, che la stessa legge delega prevede, all'articolo 1, che i decreti legislativi delegati debbono essere adottati nel rispetto dei principi costituzionali nonché del diritto dell'Unione europea

ed internazionale. Analogamente, la disposizione di cui all'articolo 3 concorre alla conformità dell'ordinamento tributario nazionale rispetto ai vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali, ai sensi dell'articolo 117, primo comma, della Costituzione.

5) Analisi delle compatibilità dell'intervento con le competenze e le funzioni delle regioni ordinarie e a statuto speciale nonché degli enti locali.

Non si rilevano profili di incompatibilità con le competenze e le funzioni delle regioni ordinarie e a statuto speciale nonché degli enti locali, in quanto, ai sensi dell'articolo 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione, il sistema tributario appartiene competenza legislativa esclusiva dello Stato; gli interventi sono, quindi, pienamente compatibili con il riparto di competenze fissato nella Carta costituzionale.

Si segnala, inoltre, che l'articolo 2, al comma 4, prevede che il Governo, nella predisposizione dei decreti legislativi delegati, assicuri la piena collaborazione con le Regioni e gli enti locali.

6) Verifica della compatibilità con i principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza sanciti dall'articolo 118, primo comma, della Costituzione.

Dall'analisi dello schema normativo è risultata una piena compatibilità del medesimo con i principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza, sanciti dall'articolo 118, primo comma, della Costituzione, tutto ciò in quanto il disegno di legge delega in parola non incide sulle fonti legislative primarie, che dispongono il trasferimento delle funzioni amministrative agli enti locali.

7) Verifica dell'assenza di rilegificazioni e della piena utilizzazione delle possibilità di delegificazione e degli strumenti di semplificazione normativa.

Lo schema di legge delega ha ad oggetto materie non suscettibili di delegificazione, essendo la materia tributaria oggetto di riserva di legge ai sensi dell'articolo 23 della Costituzione. È stata, altresì, verificata l'assenza di rilegificazioni, nonché il rispetto dei criteri di semplificazione normativa.

Inoltre, considerata la natura dell'intervento normativo in argomento, in sede di adozione dei decreti legislativi attuativi saranno introdotte nuove disposizioni atte a modificare o ad abrogare quelle attualmente vigenti.

8) Verifica dell'esistenza di progetti di legge vertenti su materia analoga all'esame del Parlamento e relativo stato dell'iter.

Risulta esser stato presentato al Senato, in data 23 febbraio 2023, un disegno di legge recante "Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale" (A.S. 561), annunciato nella seduta n. 42 del 23 febbraio 2023 e, attualmente, in attesa di assegnazione. Si rappresenta, peraltro, che il testo del predetto d.d.l. non risulta, al momento, disponibile.

Inoltre, si segnala che il Consiglio dei Ministri, in data 23 febbraio 2023, ha approvato un disegno di legge recante "Revisione del sistema degli incentivi alle imprese", con cui risultano compatibili i principi di delega di cui all'**articolo 9, lettere d) ed f)** in materia di incentivi alle imprese contenuti nel disegno di legge delega in argomento. Lo stesso risulta esser stato presentato al Senato in data

3 marzo 2023, annunciato nella seduta n. 46 del 7 marzo 2023 ed, attualmente, in attesa di assegnazione (A.S. 571).

9) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi di costituzionalità sul medesimo o analogo oggetto.

Come noto, vi è copiosa giurisprudenza costituzionale sia in ordine alle condizioni ed ai limiti del ricorso alla decretazione delegata, sia in ordine alla decretazione correttiva ed integrativa, per la cui disamina si rinvia ai numerosi studi elaborati al riguardo dal Servizio Studi della stessa Corte costituzionale¹. Non si è, peraltro, a conoscenza di giudizi di costituzionalità pendenti sul medesimo o analogo oggetto.

Analogamente, esiste copiosa giurisprudenza sia costituzionale che di legittimità relativa ai molteplici settori del sistema tributario che saranno interessati dalla legge delega in sede di attuazione.²

Di tali orientamenti si è tenuto conto in sede di predisposizione della legge delega. A titolo meramente esemplificativo, con riferimento all'**articolo 17**, la lettera c) introduce un criterio di delega per la modifica dell'articolo 57 del d.P.R. 602/1973, in materia di ricorso al giudice tributario per l'opposizione all'esecuzione e agli atti esecutivi. Sul punto, si segnala un orientamento giurisprudenziale, volto ad affermare la giurisdizione del giudice tributario. L'orientamento di legittimità pressoché unitario sul tema, rafforzato anche dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 114/2018, ritiene che in tema di controversie su atti di riscossione coattiva di entrate di natura tributaria, il discrimine tra giurisdizione tributaria e giurisdizione ordinaria vada così individuato:

- alla **giurisdizione tributaria** spetta la cognizione sui fatti incidenti sulla pretesa tributaria (inclusi i fatti costitutivi, modificativi od impeditivi di essa in senso sostanziale) che si assumano verificati fino alla notificazione della cartella esattoriale o dell'intimazione di pagamento, se validamente avvenute, oppure fino al momento dell'atto esecutivo (il pignoramento) in caso di notificazione omessa, inesistente o nulla degli atti prodromici;
- alla **giurisdizione ordinaria** spetta la cognizione sulle questioni di legittimità formale dell'atto esecutivo come tale (a prescindere dalla esistenza o dalla validità della notifica degli atti ad esso prodromici), nonché sui fatti incidenti in senso sostanziale sulla pretesa tributaria, successivi all'epoca della valida notifica della cartella esattoriale o dell'intimazione di pagamento o, in ipotesi di omissione, inesistenza o nullità di detta notifica, successivi all'atto

¹ Si vedano gli studi su “*La delega della funzione legislativa nella giurisprudenza costituzionale*”, ottobre 2018; nonché “*La delega legislativa*”, ottobre 2008 e “*Deleghe e decretazione correttiva e integrativa nella giurisprudenza costituzionale*”, giugno 2007, reperibili nella sezione “Fonti del Diritto” all’indirizzo <https://www.cortecostituzionale.it/studiRicerche.do>. Da ultimo, si veda il “*Repertorio ragionato delle massime delle pronunce costituzionali*” - Vol. 2 “*Le fonti del diritto. I diritti fondamentali - Anni 2016-2022*”, paragrafo 4 “La delegazione legislativa”, pp. 32 e ss., 15 marzo 2023, pubblicato all’indirizzo https://www.cortecostituzionale.it/documenti/repertori/repertorio_vol_2.pdf

² Per la giurisprudenza costituzionale, si vedano, da ultimo gli annuari della giurisprudenza della Corte costituzionale Anni 2020 e 2021, con particolare riferimento alla “Sezione - V I tributi”, reperibili ai seguenti indirizzi:

<https://www.cortecostituzionale.it/annuario2021/pdf/Relazione%20Giurisprudenza%20costituzionale%202021.pdf>

<https://www.cortecostituzionale.it/annuario2020/pdf/Relazione%20Giurisprudenza%20costituzionale%202020.pdf>

Per quanto concerne la giurisprudenza di legittimità, si veda, da ultimo, la “*Rassegna delle pronunce della Corte di cassazione in materia tributaria 2021*”, curata dall’Ufficio del Massimario e del Ruolo della Corte di Cassazione, su https://www.cortedicassazione.it/cassazione-resources/resources/cms/documents/RASSEGNA_TRIBUTARIA_2021.pdf. Si vedano, inoltre, gli annuari reperibili su <https://www.portaledelmassimario.ipzs.it/frontoffice/home.do>.

Infine, per quanto concerne la giurisprudenza delle Corti di Giustizia Tributaria, si rinvia alle rassegne reperibili su <https://www.giustiziatributaria.gov.it/gt/web/guest/rassegna-sentenze-tributarie>

esecutivo che abbia assunto la funzione di mezzo di conoscenza della cartella o dell'intimazione.

Da ultimo poi la Cassazione a Sezioni Unite n. 16986/2022, ha ulteriormente precisato che l'eccezione di prescrizione della pretesa impositiva maturata successivamente alla notificazione della cartella, rientra nella giurisdizione del giudice tributario, anche in caso di ritenuta validità della notifica della cartella, in quanto, restando escluse dalla giurisdizione tributaria soltanto le controversie riguardanti gli atti della esecuzione tributaria successivi alla sua notificazione, ove il contribuente sottoponga all'esame del giudice la definitività o meno della cartella di pagamento, la relativa controversia non è qualificabile come meramente esecutiva.

PARTE II. CONTESTO NORMATIVO COMUNITARIO E INTERNAZIONALE

10) Analisi della compatibilità dell'intervento con l'ordinamento comunitario.

L'intervento normativo che si intende attuare, in quanto finalizzato a promuovere una piena adesione del sistema tributario interno con il diritto dell'Unione europea, non presenta profili d'incompatibilità con quest'ultimo ordinamento.

Inoltre, l'adozione della legge delega di riforma del sistema tributario nazionale, come già anticipato, è correlata alle diverse riforme che il Governo si è impegnato a realizzare nell'ambito del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR).

In particolare, dall'analisi dello schema normativo è risultata una piena compatibilità del medesimo con l'ordinamento comunitario, in quanto il settore delle imposte dirette rientra nella competenza degli Stati membri. Ciò chiarito, va rivelato come la disciplina contenuta nell'**articolo 5, comma 1, lettera d)** del disegno di legge delega appaia conforme ai principi generali dell'ordinamento comunitario e, in particolare, al principio di libera circolazione dei capitali di cui all'articolo 63 del TFUE: come noto, infatti, per costante giurisprudenza, tale competenza in materia fiscale deve essere comunemente esercitata nel rispetto del diritto dell'Unione europea.

Inoltre, l'**articolo 9, comma 1, alle lettere d), e) ed f)**, intende espressamente aggiornare la normativa nazionale in maniera conforme al sovraordinato diritto unionale, sia con riguardo alla direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio del 14 dicembre 2022 che alla disciplina in materia di aiuti di Stato.

Infine, gli interventi normativi di cui agli **articoli 11, 12, 14 c. 2, 15 c. 2, 16 c. 2 e 3 e 18 c. 2 e 3** intendono espressamente aggiornare la normativa nazionale in maniera conforme al sovraordinato diritto unionale, come esplicitato in relazione sia al riassetto del quadro normativo in materia doganale che alle disposizioni unionali in materia di esenzioni o riduzioni di accisa nonché, in generale, alle esigenze di tutela ambientale.

11) Verifica dell'esistenza di procedure di infrazione da parte della Commissione Europea sul medesimo o analogo oggetto.

Le disposizioni contenute nel disegno di legge in parola contengono la disciplina della delega e i relativi principi e criteri direttivi cui il Governo, nell'esercizio della medesima, deve uniformarsi. Non si è a conoscenza dell'esistenza di procedure di infrazione da parte della Commissione europea in materia di delega legislativa nel settore fiscale.

12) Analisi della compatibilità dell'intervento con gli obblighi internazionali.

La normativa recata dallo schema di legge delega in esame non presenta profili di incompatibilità con gli obblighi internazionali.

La disposizione di cui all'**articolo 3**, in quanto orientata ad agevolare l'adeguamento del sistema tributario nazionale all'evoluzione del diritto internazionale tributario, non presenta profili di incompatibilità con gli obblighi internazionali.

13) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi innanzi alla Corte di Giustizia delle Comunità europee sul medesimo o analogo oggetto.

Con riferimento alla natura delle disposizioni della legge delega non risultano giudizi innanzi alla Corte di Giustizia delle Comunità europee. Diversamente, per quanto concerne le materie interessate dalla legge delega, esistono orientamenti giurisprudenziali ovvero risultano pendenti questioni pregiudiziali: si segnala che, con riferimento alla materia dei giochi, il Consiglio di Stato Sezione VII ha rimesso alla Corte di Giustizia Europea, per il gioco del Bingo, la questione pregiudiziale sulla compatibilità della normativa italiana sulla proroga onerosa. In particolare, la raccolta del gioco del Bingo è attualmente svolta in regime di proroga disposta dall'articolo 1, comma 636, della Legge 27 dicembre 2013, n. 147, che ha per essa previsto la corresponsione di un canone mensile di proroga il cui importo è stato da ultimo fissato dall'articolo 1, comma 1047, della Legge n. 205 del 2017, in 7.500 euro per ogni mese o frazione di mese superiore a quindici giorni e in euro 3.500 per frazione di mese inferiore a quindici giorni. Alcuni concessionari hanno impugnato innanzi al Tar del Lazio la circolare con cui l'Agenzia ha comunicato ai concessionari del Bingo i nuovi importi.

Il Giudice Amministrativo ha ritenuto rilevanti e non manifestamente infondate, in relazione agli articoli 3 e 41 della Costituzione, le questioni di legittimità costituzionale relative al citato articolo 1, comma 1047, della legge 205/2017, tra l'altro, nella parte in cui eleva a euro 7.500 e a euro 3.500 gli importi mensili e, conseguentemente, ha disposto la sospensione del giudizio e la rimessione delle predette questioni alla Corte Costituzionale che, con sentenza n. 49/2021, depositata il 29 marzo 2021, ha dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale promosse.

Il Tar Lazio ha dichiarato quindi il ricorso in parte improcedibile per sopravvenuta carenza di interesse e, in parte, lo ha rigettato in quanto infondato. Questa pronuncia è stata impugnata innanzi al Consiglio di Stato che, con Ordinanza del 4 maggio 2022, ha accolto l'istanza cautelare sospendendo l'esecutività della pronuncia del Tar.

Infine il Consiglio di Stato Sezione VII ha rimesso alla Corte di Giustizia Europea la questione pregiudiziale sulla compatibilità della normativa italiana sulla proroga tecnica del bingo ai principi del trattato. Da ultimo si evidenzia che l'articolo 1, comma 124, della Legge n. 197 del 2022, ha ulteriormente prorogato la scadenza di diverse concessioni di raccolta del gioco pubblico fino al 31 dicembre 2024, prevedendo per i concessionari del Bingo il pagamento di un corrispettivo una *una tantum* il cui importo è maggiorato del 15% rispetto a quello previsto dalle norme in vigore.

14) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi innanzi alla Corte Europea dei Diritti dell'uomo sul medesimo o analogo oggetto.

Non risulta che vi siano giudizi pendenti dinanzi alla Corte europea dei diritti dell'uomo nelle medesime o analoghe materie.

Con riferimento alla natura delle disposizioni della legge delega, non risultano che vi siano giudizi pendenti innanzi alla Corte EDU.

15) Eventuali indicazioni sulle linee prevalenti della regolamentazione sul medesimo oggetto da parte di altri Stati membri dell'Unione Europea.

Non risultano linee prevalenti della regolamentazione sul medesimo oggetto da parte di altri Stati membri dell'Unione europea

Si segnala con riferimento all'**articolo 3** che le raccomandazioni OCSE nell'ambito del progetto BEPS sono oggetto di Direttive dell'Unione europea, recepite o in via di recepimento dall'Italia e dagli altri Stati membri. Le suddette raccomandazioni sono, altresì, considerate ai fini della legislazione degli Stati terzi.

PARTE III. ELEMENTI DI QUALITA' SISTEMATICA E REDAZIONALE DEL TESTO

1) Individuazione delle nuove definizioni normative introdotte dal testo, della loro necessità, della coerenza con quelle già in uso.

Nelle disposizioni del disegno di legge delega innanzi esaminate non vengono utilizzate definizioni normative che non appartengano già al linguaggio tecnico-giuridico di settore

Con riferimento all'**articolo 7** si fa presente che i principi di delega prevedono che possano essere ridefiniti i presupposti dell'IVA in funzione di una maggiore aderenza alle norme della direttiva IVA 2006/112/CE.

2) Verifica della correttezza dei riferimenti normativi contenuti nel progetto, con particolare riguardo alle successive modificazioni ed integrazioni subite dai medesimi.

I riferimenti normativi contenuti nelle disposizioni qui esaminate sono correttamente riportati, tenendo conto delle modificazioni e integrazioni subite nel tempo dai medesimi.

3) Ricorso alla tecnica della novella legislativa per introdurre modificazioni ed integrazioni a disposizioni vigenti.

Non è stata utilizzata la tecnica della novella legislativa in quanto il disegno di legge si sostanzia in una previsione di delega, con la conseguenza che alla tecnica della novella legislativa si potrà fare eventualmente ricorso al momento dell'adozione dei successivi decreti legislativi.

4) Individuazione di effetti abrogativi impliciti di disposizioni dell'atto normativo e loro traduzione in norme abrogative espresse nel testo normativo.

Le disposizioni del provvedimento in esame qui esaminate, indicando i soli principi e criteri direttivi della delega, non presentano norme con effetti abrogativi impliciti.

Gli effetti abrogativi sono differiti all'emanazione dei decreti legislativi attuativi della delega fiscale, mentre continuano ad applicarsi le disposizioni non espressamente abrogate.

Si osserva, ad ogni modo, che l'articolo 1, al comma 5, stabilisce che l'introduzione nei decreti legislativi attuativi di nuove norme debba avvenire mediante la modifica o l'integrazione delle disposizioni che regolano le materie interessate dai decreti medesimi provvedendo ad abrogare espressamente le norme incompatibili e garantendo il coordinamento delle disposizioni normative

adottate. Inoltre, anche l'art. 19, comma 1, lettera c), prevede che, nell'ambito del riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema fiscale mediante l'adozione di testi unici, si dovrà provvedere all'abrogazione espressa delle disposizioni incompatibili ovvero non più attuali.

5) Individuazione di disposizioni dell'atto normativo aventi effetto retroattivo o di reviviscenza di norme precedentemente abrogate o di interpretazione autentica o derogatorie rispetto alla normativa vigente.

Considerato che il contenuto delle disposizioni qui esaminate concerne i principi e i criteri direttivi cui dovrà conformarsi il Governo nell'esercizio della delega, nel testo non si rinvencono disposizioni aventi effetto retroattivo o di reviviscenza di norme precedentemente abrogate o di interpretazione autentica o derogatorie rispetto alla normativa vigente

6) Verifica della presenza di deleghe aperte sul medesimo oggetto, anche a carattere integrativo o correttivo.

Si fa presente che nella XIX Legislatura risulta esser stato presentato al Senato, in data 23 febbraio 2023, un disegno di legge recante "Delega al Governo per la revisione del sistema fiscale" (A.S. 561), annunciato nella seduta n. 42 del 23 febbraio 2023 e, attualmente, in attesa di assegnazione. Si rappresenta, peraltro, che il testo del predetto d.d.l. non risulta, al momento, disponibile.

Inoltre, si segnala che il Consiglio dei Ministri, in data 23 febbraio 2023, ha approvato un disegno di legge recante "Revisione del sistema degli incentivi alle imprese", con cui risultano compatibili i principi di delega di cui all'**articolo 9, lettere d) ed f)** in materia di incentivi alle imprese contenuti nel disegno di legge delega in argomento. Lo stesso risulta esser stato presentato al Senato in data 3 marzo 2023, annunciato nella seduta n. 46 del 7 marzo 2023 e, attualmente, in attesa di assegnazione (A.S. 571).

7) Indicazione degli eventuali atti successivi attuativi; verifica della congruenza dei termini previsti per la loro adozione.

Il provvedimento reca, **all'articolo 1, comma 1**, la delega al Governo ad emanare, entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore della legge, uno o più decreti legislativi per la revisione del sistema fiscale. Inoltre, il **comma 6 dell'articolo 1** conferisce al Governo la delega per l'adozione di uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei decreti delegati, da adottare entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore dell'ultimo di essi, ovvero dalla scadenza del termine di adozione di cui ai commi 1 e 4.

I termini indicati per l'adozione sia dei decreti legislativi delegati sia dei decreti legislativi correttivi ed integrativi appaiono congrui per la realizzazione degli interventi normativi previsti dalla delega. Infine si evidenzia quanto previsto dall'**articolo 19** in tema di testi unici e codificazione della materia tributaria.

Il comma 1 del citato articolo delega il Governo a adottare, entro 12 mesi dall'entrata in vigore della legge e secondo la procedura di cui all'articolo 1, uno o più decreti legislativi per il riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema fiscale, mediante la redazione di testi unici.

Dal punto di vista temporale, l'adozione dei suddetti decreti legislativi è ritenuta prioritaria per l'attuazione della delega fiscale: il termine di 12 mesi indicato per l'adozione degli stessi appare più

stringente rispetto ai decreti delegati di cui all'articolo 1. Ciò al fine di consentire ai decreti legislativi attuativi della delega, adottati successivamente, di intervenire direttamente sui nuovi testi unici. Nel caso in cui una delega venga esercitata prima dell'adozione del testo unico di riferimento, si prevede che nella redazione dello stesso si tenga conto anche delle disposizioni recate dai decreti legislativi *medio tempore* adottati ai sensi dell'articolo 1.

Il comma 2 risponde all'esigenza di giungere successivamente ad una codificazione della normativa fiscale al fine di semplificare il sistema tributario, migliorare la chiarezza e la conoscibilità delle norme fiscali e la certezza dei rapporti giuridici. La delega per la codificazione dovrà essere esercitata entro 12 mesi dall'adozione dell'ultimo dei decreti legislativi correttivi di cui all'articolo 1, comma 6.

8) Verifica della piena utilizzazione e dell'aggiornamento di dati e di riferimenti statistici attinenti alla materia oggetto del provvedimento, ovvero indicazione della necessità di commissionare all'Istituto nazionale di statistica apposite elaborazioni statistiche con correlata indicazione nella relazione economico-finanziaria della sostenibilità dei relativi costi.

Nell'adozione dei decreti delegati, saranno utilizzate le banche dati relative alle dichiarazioni dei redditi dei contribuenti, rivenienti dall'anagrafe tributaria, nonché dati e riferimenti statistici già disponibili presso amministrazioni ed enti pubblici.