



Indagine conoscitiva sulla riforma
dell'imposta sul reddito delle persone fisiche
e altri aspetti del sistema tributario

Audizione a Commissioni riunite
Commissione "Finanze" della Camera dei Deputati
e
Commissione "Finanze e tesoro" del Senato della
Repubblica

Roma, 8 marzo 2021



Ho il piacere di ringraziare, a titolo personale e di tutta la categoria, i Commissari tutti e i Presidenti della Commissione Finanze della Camera dei Deputati, On. Luigi Marattin, e della Commissione Finanze e Tesoro del Senato, Sen. Luciano D'Alfonso, per l'invito ricevuto al fine di fornire un nostro contributo a favore dell'*"indagine conoscitiva sulla riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e altri aspetti del sistema tributario"*.

Premessa generale

Lo scorso 7 dicembre 2020¹, il Ministero dell'Economia e delle Finanze, mediante il Comunicato Stampa n. 274, ha reso noto che nei primi dieci mesi del 2020, periodo gennaio-ottobre, le entrate tributarie erariali accertate in base al criterio della competenza giuridica ammontano a 337.368 milioni di euro, segnando una riduzione di 22.462 milioni di euro rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente (-6,2%). Siffatta variazione negativa è frutto delle misure adottate dal Governo per fronteggiare l'emergenza sanitaria e, in particolare, di quelle che hanno sospeso o hanno ridotto i versamenti di alcuni tributi per specifiche categorie di contribuenti.

Per quanto attiene alle imposte dirette, si segnala che le relative ammontano, a 194.355 milioni di euro; rispetto allo stesso periodo del 2019 si rileva un incremento di 1.344 milioni di euro (+0,7%).

Più nel dettaglio, dal Bollettino dell'Entrate Tributarie 2020, si rileva che il gettito IRPEF, che si è attestato a 151.498 milioni di euro (-2.982 milioni di euro, pari a -1,9%), riflette l'andamento delle seguenti componenti: ritenute effettuate sui redditi dei dipendenti del settore privato per 64.835 milioni di euro (-4.324 milioni di euro, pari a -6,3%); ritenute sui redditi dei dipendenti del settore pubblico per 65.225 milioni di euro (+2.828 milioni di euro, pari a +4,5%), crescita in parte dovuta anche al fatto che l'INPS versa le ritenute sulla cassa integrazione che corrisponde ai dipendenti privati oltre le ritenute dei dipendenti del settore pubblico; ritenute sui redditi dei lavoratori autonomi per 8.775 milioni di euro (-629 milioni di euro, pari a -6,7%); ritenute a titolo di acconto applicate ai pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per le spese per le quali spetta la detrazione d'imposta per 1.376 milioni di euro (-161 milioni di euro, pari a -10,5%); versamenti in autoliquidazione per 11.287 milioni di euro (-696 milioni di euro, pari a -5,8%).

Occorre precisare che l'imposta sui redditi delle società per il medesimo periodo di osservazione registra entrate per 19.402 milioni. Questo evidenzia in modo significativo l'incidenza effettiva del tributo in commento che appare in cima alla classifica tra le maggiori entrate tributarie.

Inoltre, in merito ad una analisi della pressione fiscale in Italia, si rileva che nel 2019, la pressione fiscale italiana è stata pari al 42,4%, con un incremento di 0,7 punti percentuali rispetto al 2018. Tra gli stati europei, l'Italia con 1,4 punti percentuali in più della media, si

¹ Bollettino delle entrate tributarie, dicembre 2020, Ministero dell'Economia e delle Finanze.



colloca al sesto posto, avanzando di una posizione rispetto al 2018. Al netto del sommerso e dell'economia illegale, pari a quasi il 12% del Pil, la pressione fiscale raggiunge il 48,2% (+5,8 punti percentuali rispetto a quella ufficiale) e nel confronto europeo avanzerebbe al 1° posto².

Il nostro Paese mantiene salda la posizione di fanalino di coda rispetto all'indice internazionale di competitività fiscale internazionale.³

Quanto alla seconda problematica legata all'IPERF, occorre segnalare che rispetto ai principi ispiratori che diedero la luce a tale forma di imposta, nel corso degli anni, si è assistito a: continue parziali esclusioni di voci reddituali dalla base imponibile; all'introduzioni di regimi speciali e relative imposte sostitutive; ad una eccessiva proliferazione di deduzioni, detrazioni e agevolazioni fiscali.

Tutte queste disposizioni hanno prodotto una legislazione copiosa, irrigidendo il sistema e portando a quella che è la definizione condivisa da tanti operatori del settore e dallo stesso Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Avv. Ernesto Maria Ruffini, **una "giungla" normativa**.

Con riferimento al primo aspetto, si segnalano quelle forme di tassazione di tipo "cedolare" che si traducono in imposte sostitutive all'IRPEF rivolte a singole voci, categorie, reddituali. Tra queste, si annoverano: la tassazione sostitutiva per i redditi ritratti dal capitale, per i redditi da fabbricati (art. 3, d.lgs. 23 del 2011, cd. cedolare secca). In questi casi, i redditi "sfuggono" alla progressività dell'imposta.

Quanto ai regimi speciali, si richiamano ad esempio quello dei cc.dd. "neo residenti", ex art. 24-bis, D.P.R. n. 917 del 1986, dei cc.dd. "impatriati" ai sensi dell'art. 16, d.lgs. n. 147 del 2015, del c.d. regime forfettario ex art. 1, comma 54 e ss., l. n. 190 del 2014.

Relativamente al terzo aspetto, non si può non considerare incredibilmente eccessivo il numero di deduzioni e detrazioni facenti parte del sistema impositivo che di fatto vanno a "svuotare" in talune circostanze l'effettiva pressione fiscale che si intende riservare a talune forme di ricchezza reddituale. Sul punto si evidenzia la necessità di una determinazione di una imposta negativa, a credito, per gli incapienti che sfuggono a questo tecnicismo non avendo IRPEF a debito su cui rideterminare il carico delle agevolazioni fiscali con una minore pressione fiscale. In questo contesto, oltre alle deduzioni e detrazioni a carattere permanente e generale se ne sono aggiunte alcune specifiche nell'ambito edilizio (bonus facciate, superbonus, bonus relativo al recupero del patrimonio edilizio, sismabonus, econonus etc.), e sottoforma di credito d'imposta nell'ambito dell'innovazione (es. Transizione 4.0, formazione 4.0 etc.), nonché di carattere temporaneo, ovverosia legati all'attuale periodo emergenziale (credito d'imposta sulla sanificazione, credito d'imposta sui canoni di locazione o destinati a specifiche categorie maggiormente colpite – settore turistico, editoria etc.).

² Analisi della pressione fiscale in Italia, in Europa e nel mondo, 10 ottobre 2020, Consiglio Nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.
³ <https://taxfoundation.org/publications/international-tax-competitiveness-index/> L'Italia si posizione all'ultimo posto, al 36° posto. È al 21° posto sulla classifica delle norme internazionali.

Tutto ciò premesso, le criticità sopra evidenziate richiedono un generale ripensamento di tutto il sistema tributario, ed in special modo del comparto imposte dirette con un rilevante impatto positivo sul contesto macroeconomico prodotto da una riforma IRPEF ormai fortemente sentita da tempo da tutti gli operatori e annunciata anche dallo stesso Premier Draghi. Difatti, tale riforma coinvolgerebbe gli interessi di 41 milioni di contribuenti con un reddito complessivo di 880 miliardi di euro e relativi 194 miliardi di imposta versata. Conseguentemente, data l'ampia e diversificata platea sorgono innumerevoli criticità attinenti all'evasione, all'erosione fiscale e alle aliquote marginali⁴.

Ciò impone, appunto, una riforma che tenga conto di quanto evidenziato e vada a riformulare l'imposta secondo uno schema maggiormente improntato ad una maggiore equità fiscale con effetti redistributivi più marcati, nonché ad una generale semplificazione del sistema impositivo.

IRPEF: Equità, Trasparenza e Efficienza

Tenuto conto di quanto esposto nel precedente paragrafo, risulta necessaria una riforma dell'imposta in commento, finalizzata alla lotta all'evasione, e contestualmente occorre intervenire sulle attuali criticità. I principi mediante i quali il legislatore dovrebbe orientare l'azione normativa riformatrice dovrebbero essere:

- a) *Equità fiscale*: infatti, ad oggi, è prevista una progressività molto elevata, e diversificata in base al tipo di reddito, per i redditi medio-bassi, che si riduce per i redditi più alti. Contestualmente, si è registrato un innalzamento dei livelli dell'imposizione sostitutiva, con una parte consistente di redditi che non concorrono alla base imponibile "minando l'universalità dell'IRPEF".
- b) *Trasparenza*: il sistema di calcolo dell'imposta netta risulta assai complicato; nello specifico, le maggiori difficoltà riscontrate vertono sul calcolo dell'aliquota media e marginale effettiva, in base a cui l'IRPEF genera diverse aliquote di tassazione a parità di reddito lordo.
- c) *Efficienza*: in quanto, ad oggi, un sistema che si presenta così complesso favorisce forme di lavoro irregolare e forme di evasione d'imposta da parte dei contribuenti a causa di aliquote marginali elevate sui redditi medio - bassi, e detrazioni da cui scaturisce il cosiddetto "salto di aliquota"⁵.

Tale rivisitazione si pone sulla scia di riforme fiscali varate da altri sistemi fiscali europei che, lamentando simili criticità, hanno provveduto ad apportare rilevanti modifiche al proprio sistema fiscale con specifico riferimento all'imposizione sui redditi. Tra queste, annoveriamo sicuramente la riforma fiscale introdotta dalla Spagna, dal Portogallo e dalla Germania⁶.

⁴ Cfr. Ministero dell'Economia e delle Finanze, Statistiche sulle dichiarazioni fiscali analisi dei dati irpef anno d'imposta 2018, pag. 10.

⁵ Ufficio valutazione impatto del Senato della Repubblica, Focus di luglio 2017, "Fisco. La giungla delle aliquote marginali effettive. Al contribuente conviene sempre lavorare di più?"

⁶ Camera dei Deputati, Elementi per una riforma fiscale <https://www.camera.it/temiap/2020/10/30/OCD177-4619.pdf>



Rimodulazione delle aliquote e degli scaglioni con rivisitazione delle agevolazioni fiscali (cd. *tax expenditures*)

L'idea di fondo dalla quale partire dovrebbe, innanzitutto, essere quella di ridurre il numero di aliquote applicabili all'IRPEF e di conseguenza ridurre anche i relativi scaglioni di reddito.

Dall'attuazione di una tale misura ne discenderebbero poi conseguentemente altre, come sarà illustrato sinteticamente, quali la riduzione delle numerose *agevolazioni fiscali* esistenti nel nostro sistema tributario per semplificare l'intero sistema fiscale.

Nello specifico, la proposta avanzata andrebbe a svilupparsi ipotizzando l'accorpamento di alcuni tra gli attuali scaglioni di reddito e la previsione di un abbassamento delle relative aliquote. L'idea di fondo sarebbe quella di attuare una riforma fiscale che abbia come effetto l'abbassamento del peso delle aliquote soprattutto per i redditi medi e medio-bassi e che vada a ridurre la pressione fiscale, in modo particolare, su lavoratori dipendenti, sui percettori di pensioni e maggiormente sui titolari di reddito di impresa e reddito di lavoro autonomo (cc.dd. partite IVA) che, finora, hanno beneficiato soltanto parzialmente degli interventi di riduzione delle imposte attuate negli ultimi anni.

La previsione dell'accorpamento dei vari scaglioni di reddito andrebbe ugualmente a tutelare i redditi particolarmente bassi, in quanto gli stessi sarebbero comunque salvaguardati attraverso la previsione di soglie, al di sotto delle quali i redditi sarebbero esenti da tassazione (*no tax area*).

Nel chiedere la riproposizione di un tavolo tecnico con tutte le rappresentanze del Paese, così come già avvenne già con il Ministro Tremonti e successivamente con il Governo Monti, nel periodo 2010/2011, si riporta di seguito un estratto dell'audizione del settembre 2018 che a sua volta richiamava già un testo dell'audizione del 14 maggio 2015 in merito alla "*Legge n. 23 del 2014 Delega al Governo per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita*", questo solo per rafforzare la tesi sulla necessità di una riforma attesa già da tempo.

"Già nel 2011, quando partecipammo al Gruppo di lavoro sull'erosione fiscali⁸, nella cosiddetta commissione Vieri CERIANI, costituita presso il MEF, furono individuate 720 tax expenditures (contro le 242 rappresentate nel Bilancio dello Stato), con un impatto finanziario tra i 227 e i 254 miliardi di euro, nacquero due sintetiche conclusioni:

- 1. Avere dei consuntivi ex ante ed ex post per verificare gli indirizzi e i risultati dell'attività legislativa ed affinché lo stesso strumento fosse anche di aiuto nelle scelte del Parlamento stesso;*
- 2. Razionalizzare le stesse misure, raggruppandole ed ottimizzandole per numero ed evidenziandone il frazionamento per lievi differenze nel settore.*

Per il secondo punto, nel 2016 sono state rilevate 634 misure, 468 relative a tributi erariali e 166 relative a tributi locali (di cui 24 cessate dal 1 gennaio 2017). Per il 2017 si rilevano 600 misure, dopo l'ottimizzazione di ulteriori 10 misure, arrivando a 466 misure erariali e diminuendo a 134 le misure locali. Pertanto, è intervenuta una semplificazione maggiore sulle agevolazioni fiscali locali. Rimane una rigidità nel numero delle misure a carattere centrale, nazionale.

⁸ <http://documenti.camera.it/leg17/dossier/Testi/FI0063c.htm>

^{*} Audizione COMMISSIONE FINANZE E TESORO SENATO DELLA REPUBBLICA Indagine conoscitiva sul processo di semplificazione del sistema tributario e del rapporto tra contribuenti e fisco. Roma, 25 Settembre 2018

Pur tuttavia, dal FOCUS⁹ pubblicato dal Senato nel settembre 2017 si rileva che:

- Per il Fondo monetario internazionale, le *tax expenditures* sono entrate a cui lo Stato rinuncia attraverso misure selettive in favore di alcune categorie. Per l'OCSE, sono una spesa pubblica attuata attraverso il sistema fiscale;
- Per l'ordinamento nazionale si tratta di "qualunque forma di esenzione, esclusione, riduzione dell'imponibile o dell'imposta ovvero regime di favore derivante dalle norme in vigore";
- Le spese fiscali in Italia, secondo il Rapporto 2016 della Commissione, sono 610: 468 misure relative a tributi erariali e 166 relative a tributi locali.

Nella stessa relazione richiamata si riporta che: "Nel suo Rapporto sulle spese fiscali 2016, la Commissione non ha voluto fornire una valutazione del minor gettito complessivo, - ritenendo non superabili gli ostacoli e gli inconvenienti di una semplice aggregazione per somma. Su 468 agevolazioni erariali esaminate, 316 (il 67,5%) sono prive di indicazioni su oneri, beneficiari e importi pro capite.

Per molte agevolazioni individuate dalla Commissione non sono resi i valori finanziari: solo 273 spese fiscali erariali su 468 sono state "quantificate" (il 58%).

Per il 42% delle misure non è stato possibile indicare i valori, o perché ritenute agevolazioni non quantificabili (148 misure, il 32%) o in quanto vi sono stati associati - effetti di trascurabile entità - senza fornire importi (47 misure, il 10%)

La situazione nel 2017¹⁰ non sembra cambiata. Infatti, le misure non quantificabili passano da 148 a 152, con una percentuale che rimane quasi invariata, dal 32% aumenta al 32,60%."

La proposta sopra illustrata è strettamente connessa al riordino e alla riduzione delle cc.dd. *tax expenditures*. Infatti, negli anni, l'aumento del numero di deduzioni e detrazioni ha condotto a un'estrema complessità nella determinazione dell'imposta, considerando che per lo più dette agevolazioni in commento sono state introdotte sotto forma di "misure temporanee" che, per effetto di continui rinnovi e proroghe, si sono stabilizzate definitivamente nel sistema tributario.

In generale, tra le *tax expenditures* vi rientrano le numerose deduzioni e detrazioni, ma anche diversi altri tipi di agevolazioni che assumono la forma, come visto, anche di crediti d'imposta. Inoltre, come anticipato, vi sono i regimi agevolativi e imposte sostitutive che sottraggono dalla base imponibile IRPEF talune forme reddituali.

A ciò si aggiunge che l'attuale emergenza epidemiologica da COVID-19 ha ulteriormente complicato il quadro generale. Infatti, dall'inizio della pandemia sono state piuttosto consistenti e numerose le misure agevolative introdotte per fronteggiare la stessa emergenza.

Senza ombra di dubbio, in molti casi, si è trattato di scelte necessarie e d'urgenza per provare a reagire ai negativi effetti economici derivanti dall'emergenza sanitaria, ma consistenti sono anche gli esempi di agevolazioni e benefici fiscali introdotti senza una visione organica dell'intero sistema tributario.

Tra le *agevolazioni fiscali* sicuramente meritevoli di attenzione, a prescindere dalla pandemia da COVID-19, appare utile menzionare il pacchetto di misure agevolative sull'efficientamento energetico degli edifici, quello per il potenziamento del credito d'imposta sugli investimenti in

⁹ <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/01077472.pdf>

¹⁰ http://www.senato.it/japp/bgt/showdoc/18/DOSSIER/0/1074678/index.html?part=dossier_dossier1-frontespizio_front01



ricerca e sviluppo, o ancora le diverse agevolazioni introdotte per favorire lo sviluppo e l'occupazione in aree particolarmente svantaggiate del Sud Italia.

Tutte queste diverse forme di benefici fiscali vanno, appunto, a stravolgere l'impianto originario e i principi ispiratori dell'IRPEF, andando a provocare un'erosione della relativa base imponibile.

Rivisitazione della tassazione sui redditi da capitale

In aggiunta a quanto osservato nel precedente paragrafo, unitamente ad una rivisitazione delle aliquote e degli scaglioni dell'IRPEF, si potrebbe prospettare una rivisitazione anche della tassazione sui redditi da capitale. Oggi il sistema di tassazione è improntato su una forma di prelievo di tipo cedolare. Ad eccezione di alcune ipotesi espressamente previste dal legislatore italiano, i redditi ritratti dal capitale (redditi di capitale e redditi diversi), sono assoggettati prevalentemente ad imposta sostitutiva del 26%, salvo applicazione dell'aliquota ridotta pari al 12,5% per titoli di stato buoni fruttiferi etc.

Seguendo la scia di alcuni Paesi europei¹¹, si potrebbe immaginare di introdurre un sistema progressivo, anche per i redditi da capitali, con un massimo di tre scaglioni ai quali applicare tre diverse aliquote che non superino il 30%, al fine di colpire il risparmio concentrato nei grandi capitali, favorendo la contestuale riduzione della pressione fiscale in capo ai redditi di medio bassi che oggi scontano aliquote lineari, ispirandosi al concetto di "discriminazione qualitativa dei redditi"¹² formulata da Einaudi e Cosciani.

Detrazioni anche sul lavoro autonomo

Uno dei più importanti obiettivi della riforma fiscale del 1973¹³ è stato quello di garantire **condizioni di equità** sotto il profilo dell'imposizione fiscale tra tutte le categorie di reddito. Così, a prescindere dalla fonte di reddito o, meglio, dall'attività di lavoro esercitata, la ricchezza prodotta e distribuita sotto forma anche di utili, dividendi, veniva tassata allo stesso modo, seguendo le aliquote progressive dell'IRPEF. I redditi da lavoro dipendente, da lavoro autonomo e d'impresa - prodotti da ditte individuali o società di persone (le così dette partite Iva) - seguivano comunque la sola tassazione progressiva IRPEF.

Allo stesso modo, i redditi delle società di capitali, nel momento in cui venivano distribuiti ad un socio persona fisica, con la tecnica della maggiorazione di conguaglio ovvero, poi, del credito d'imposta sui dividendi, seguivano la stessa forma di tassazione. In questi casi, infatti, l'IRPEF in capo alla società, rappresentava una sorta di acconto dell'IRPEF che i soci avrebbero poi pagato sul reddito prodotto dalla società all'atto della distribuzione degli utili, dividendi.

Anche allora era possibile riscontrare, per alcune categorie di reddito, piccole distinzioni nella tassazione, come nel caso dei redditi di lavoro dipendente o di pensione. Erano, tuttavia,

¹¹ https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/european-semester_thematic-factsheet_taxation_it_0.pdf

¹² https://www.camera.it/temiap/temi17/Relazione_Gallo.pdf

¹³ <https://www.finanze.gov.it/it/il-dipartimento/fisco-e-storia/i-tributi-nella-storia-ditalia/anni-70-la-grande-riforma-tributaria/>

differenze sistematiche finalizzate a mettere sullo stesso piano situazioni diverse. Ad esempio, per il reddito di lavoro dipendente era riconosciuta una piccola detrazione per tenere conto, in modo forfetario, dei costi di produzione del reddito che i lavoratori dipendenti non potevano dedurre analiticamente. A conferma di tale presupposto, valga il fatto che, originariamente, l'ammontare della detrazione prescindeva dall'ammontare del reddito dichiarato. In altre parole, con il precedente sistema, qualsiasi distinzione seguiva una logica ben determinata tesa a riportare sullo stesso piano situazioni diverse.

Questo principio è venuto meno col tempo e, in particolare dal 2005¹⁴ con il radicarsi della convinzione secondo cui gli autonomi e le imprese individuali, ai quali è consentita l'autoliquidazione dei tributi all'erario¹⁵, ha prodotto delle divaricazioni sulla tassazione crescenti nel tempo. Divaricazioni che risultano ulteriormente accentuate, nei redditi di lavoro dipendente, dal bonus di 80 euro introdotto dal governo Renzi¹⁶, esteso con il c.d. Bonus Conte che ha portato l'ammontare del bonus a 100 euro e con il riconoscimento dell'ulteriore detrazione di 480 euro per redditi compresi tra 28 mila e 40 mila euro, consolidata nella legge di bilancio 2021. La detrazione riconosciuta a chi produce redditi di lavoro dipendente e di pensione non è più connessa al riconoscimento della deduzione forfetaria dei costi di produzione del reddito, ma è diventata, nella sostanza, una parte integrante della determinazione dell'IRPEF.

Tavola n. 1 – Distribuzione delle detrazioni fiscali IRPEF negli anni (dal 2014 al 2017)

Tipologia della detrazione	Am.tare in migliaia di euro (2014)	Am.tare in migliaia di euro (2015)	Am.tare in migliaia di euro (2016)	Am.tare in migliaia di euro (2017)	% (anno 2017)
Detrazioni fiscali tese a garantire la No Tax Area , diverse per natura del reddito: lav. Dipendente, pensione, ecc.	42.048.099	41.592.039	42.102.097	42.777.876	62,3%
Famigliari a carico	13.004.215	12.782.871	12.626.871	12.285.938	18,7%
Spese sanitarie, gli interessi sui mutui, ecc.	5.205.394	5.421.955	5.605.953	5.751.767	8,3%
Spese relative alle ristrutturazioni edilizie	4.098.222	4.702.904	5.321.367	6.002.015	7,9%
Interventi di riqualificazione energetica edifici	1.397.221	1.071.279	1.282.229	1.535.160	1,9%
Canoni di locazione a canone concordato	241.707	280.941	304.400	214.263	0,5%
per l'acquisto di mobili	98.164	156.838	242.215	320.593	0,4%
Altre detrazioni	57.780	57.846	64.979	81.133	0,1%
Totale	66.150.802	66.066.673	67.550.111	68.968.745	100%

Elaborazione a cura della Fondazione Dino AGOSTINI su dati MEF

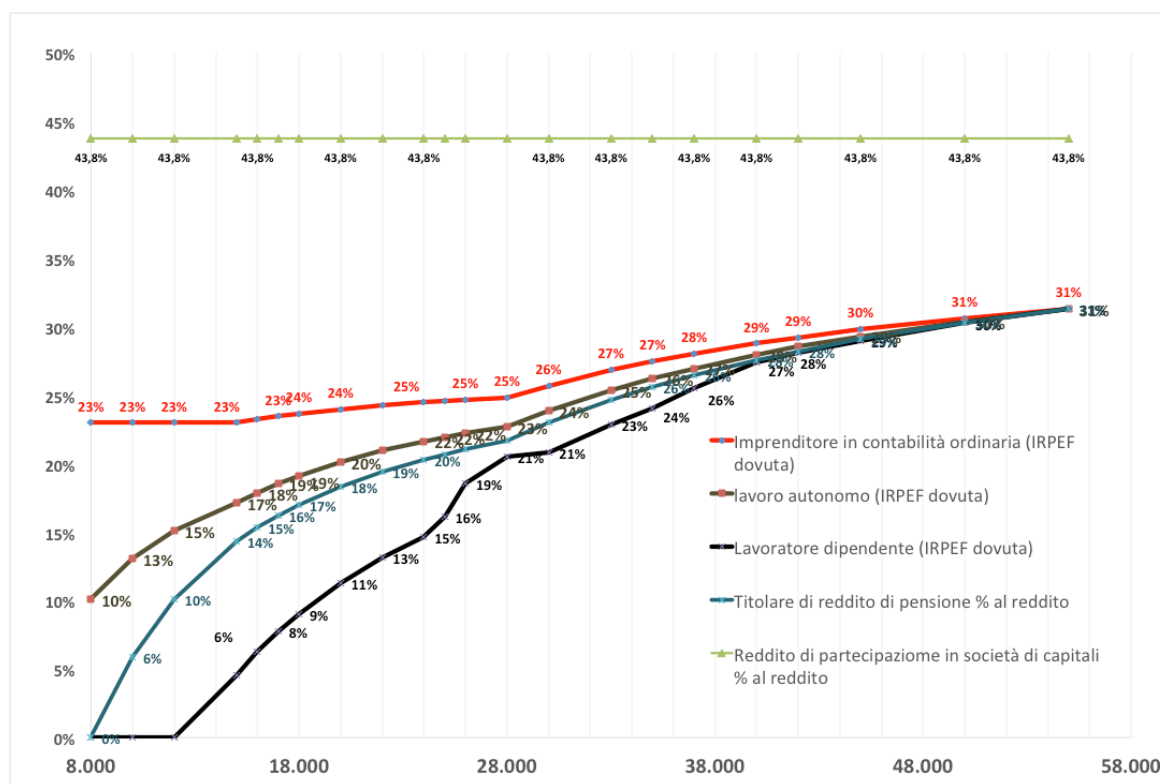
Più in dettaglio, nella tavola n. 1, emerge che la parte preponderante dalle detrazioni è costituita dalle detrazioni riconosciute in ragione della tipologia di reddito prodotto e che, sulla base delle quali, vengono definite le attuali "No tax area", parte di reddito entro il quale non emerge alcuna imposta dovuta. Queste detrazioni sono diversificate per tipologia di reddito realizzato: lavoro dipendente, da pensione, lavoro autonomo ed imprese in contabilità semplificata. Queste, con riferimento all'anno d'imposta 2017, da sole, con circa 42,7 mld rappresentano il 62,3% del totale delle detrazioni fiscali.

¹⁴ <https://def.finanze.it/DocTribFrontend/getContent.do?id=%7B4A899ECF-F700-4BBA-9661-9ABC078FBFA0%7D>

¹⁵ <http://documenti.camera.it/leg18/dossier/pdf/FI0141.pdf>

¹⁶ <http://www.senato.it/leg/18/BGT/Schede/FascicoloSchedeDDL/ebook/52737.pdf>

Figura 1 – Tassazione delle imposte sui redditi effettiva in base alla tipologia di reddito realizzato



Elaborazione a cura della Fondazione Dino AGOSTINI

Nella figura 1 si nota chiaramente come, considerando solamente l'IRPEF (escluse le addizionali) e l'IRAP riferita esclusivamente al reddito d'impresa, la tassazione si differenzia a seconda della natura del percettore del reddito.

Nel tempo, anche la tassazione del reddito generato dalle società di capitali è uscita dall'area dell'equità della tassazione. Rispetto alla maggiorazione di conguaglio e all'applicazione dei crediti d'imposta sui dividendi, sistemi complicatissimi, ma che garantivano di evitare una doppia tassazione del reddito generato dalla società, con la Participation exemption ed ora con la doppia tassazione proporzionale si sono raggiunti livelli elevatissimi della tassazione sul reddito distribuito, arrivando a superare l'aliquota massima IRPEF fissata al 43%, per redditi oltre i 75.000 euro, contro una aliquota composta, costante, fissa, lineare del 43,80% sui dividendi a persone fisiche.

Attualmente, infatti, il reddito prodotto dalle società di capitali è sottoposto a tassazione con aliquota IRES del 24% nel momento nel quale viene dichiarato e, una seconda volta, con imposta sostitutiva del 26% sul 76% del reddito percepito (100% - 24% di tassazione sulla società), quando viene distribuito il dividendo.

In altre parole, per ogni 100 euro di reddito d'impresa prodotto da società di capitali, il reddito distribuito ai soci persone fisiche sconta una tassazione totale nella misura del 43,8%. Si possono "salvare" da questa morsa solamente le società a responsabilità limitata a ristretta base



sociale, aventi i requisiti indicati nell'articolo n. 116 del TUIR¹⁷ (numero di soci persone fisiche inferiori a 10 ed un volume di ricavi inferiore a quello delle imprese per cui si rendono applicabili gli ISA, Indicatori sintetici di affidabilità, già studi di settore), le quali possono tassare gli stessi redditi applicando direttamente l'IRPEF in capo ai soci, persone fisiche. Questi contribuenti, infatti, possono optare per la tassazione per trasparenza e sottoporre a tassazione il reddito da dividendo, per competenza, applicando l'aliquota progressiva IRPEF, rientrando comunque nell'altra area di iniquità della tassazione che colpisce le persone fisiche così come sinteticamente già illustrato.

Viceversa, ai sensi dell'articolo n. 115 del TUIR vi è trasparenza e neutralità d'imposta tra società di capitali che trasferendo per competenza il reddito in capo al socio, persona non fisica, prosegue a tassare direttamente al 24%, applicando l'IRES il reddito prodotto dalla società madre.

La tassazione dei redditi delle persone fisiche non può essere diverso a parità di reddito.

Il principio di capacità contributiva sancito dall'articolo 53 della Costituzione italiana non può avere un peso diverso in funzione della tipologia di contribuente che produce il reddito da tassare.

Pertanto, la prima misura da adottare al fine di riequilibrare la tassazione tra le diverse categorie di reddito da lavoro è la progressiva estensione agli imprenditori individuali ed ai professionisti delle detrazioni previste per i lavoratori dipendenti.

Questo determinerebbe una riduzione della pressione fiscale sui professionisti e imprenditori individuali nel verso dell'equità della tassazione, a tutti quei soggetti che non hanno i requisiti per accedere nel regime forfetario, o che applicano l'ormai abrogato regime di vantaggio fino al raggiungimento del 35esimo anno di età. Per entrambi i regimi si applica la flat tax, con imposta sostitutiva del 5% per i primi 5 anni, o del 15% a regime, previo requisiti di legge per entrambi i regimi con i relativi massimali di ricavi, rispettivamente € 65.000 e € 30.000. Per il regime forfetario si rende necessario rivedere anche i coefficienti di reddito con un correttivo congiunturale per il periodo straordinario dato dalla pandemia. L'imposta sostitutiva risulta essere piatta, potendo il contribuente diminuire la base imponibile dei soli contributi previdenziali versati. Salvo la semplificazione amministrativa i regimi, a sistema con il 15%, non risultano fiscalmente convenienti in presenza di oneri deducibili o detraibili con redditi medio - bassi.

Tale inciso emerge chiaramente nella Tavola n. 1, si tratta del 57,3% (complemento a 100 di 42,70% nel regime di vantaggio o forfetario) dei soggetti che svolgono attività professionali, scientifiche e tecniche che non è nel regime di vantaggio o forfetario.

¹⁷ Testo Unico delle Imposte sui Redditi , DPR 22 dicembre 1986, n. 917 e s.s.i..

Rispetto all'intera platea delle partite iva solo il 28,20 % ha optato per i regimi di vantaggio o forfetario.

Tavola n. 1 – distribuzione dei soggetti che nell'anno 2018 si trovano in regime speciale, rispetto ai titolari di partita Iva totali, secondo la tipologia di attività svolta

Sezione di attivita'	Numero titolari di partita IVA	Numero contribuenti in regime di vantaggio o forfetario	Soggetti in regime speciale %
Agricoltura, silvicoltura e pesca	276.461	2.320	0,8%
Estrazione di minerali da cave e miniere	378	33	8,7%
Attivita' manifatturiere	178.002	31.354	17,6%
Fornitura di energia elettrica, gas, vapore e aria condizionata	2.487	194	7,8%
Fornitura di acqua; reti fognarie, attivita' gestione rifiuti e risanamento	1.834	96	5,2%
Costruzioni	325.965	65.939	20,2%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio; riparazione di autoveicoli e motocicli	771.991	135.603	17,6%
Trasporto e magazzinaggio	74.711	6.881	9,2%
Attivita' dei servizi di alloggio e di ristorazione	169.131	15.260	9,0%
Servizi di informazione e comunicazione	61.301	29.610	48,3%
Attivita' finanziarie e assicurative	84.765	25.624	30,2%
Attivita' immobiliari	46.639	15.212	32,6%
Attivita' professionali, scientifiche e tecniche	885.969	378.260	42,7%
Noleggio, agenzie di viaggio, servizi di supporto alle imprese	104.621	49.239	47,1%
Amministrazione pubblica e difesa; assicurazione sociale obbligatoria	221	93	42,1%
Istruzione	31.282	21.860	69,9%
Sanita' e assistenza sociale	359.551	131.531	36,6%
Attivita' artistiche, sportive, di intrattenimento e divertimento	65.445	32.344	49,4%
Altre attivita' di servizi	191.888	85.013	44,3%
Attivita' di famiglie e convivenze	61	42	68,9%
Attivita' non classificabile	1.139	28	2,5%
TOTALE	3.633.842	1.026.536	28,2%

Elaborazione a cura della Fondazione Dino AGOSTINI su dati MEF

Altri aspetti del sistema tributario

Di seguito si propongono delle brevi riflessioni, tratti anche da precedenti audizioni.

Regime Premiale

Si chiede di implementare il regime premiale previsto per coloro che risultassero affidabili fiscalmente, in base ai nuovi ISA, con l'introduzione di una Flat Tax, imposta sostitutiva, determinata sull'importo eccedente la soglia minima per accedere a detto regime premiale.

Premiando così i virtuosi e incentivando l'emersione con aliquote marginali decrescenti.

Semplificazione dei Modelli e istruzioni Ministeriali¹⁸

Un "rapporto" di vera *compliance* tra Fisco e Contribuente passa anche attraverso un sistema semplice, chiaro e stabile nel tempo.

¹⁸ Audizione COMMISSIONE FINANZE E TESORO Camera dei Deputati Proposta di legge C.1074

"Disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale" Roma, 17 ottobre 2018



Per l'esercizio d'imposta 2017, l'insieme di tutti i modelli fiscali formano un tomo di 346 pagine, con l'esclusione degli Studi di Settore, mandati già in soffitta dagli attuali Indici Sintetici di Affidabilità, ISA.

Per spiegare tali modelli fiscali ci sono volute 1.257 pagine di istruzioni Ministeriali.

Le stesse istruzioni Ministeriali, in molti casi, hanno avuto la necessità di ulteriori chiarimenti.

Infatti, la stessa Agenzia delle Entrate, nel 2017, ha pubblicato 30 Circolari, per un totale di altre 1.194 pagine. Per lo stesso periodo sono state pubblicate n. 146 Risoluzioni. Con l'ulteriore effetto che, a volte, l'interpretazione ha "modificato" la portata della stessa norma ad esclusivo beneficio della stampa specializzata e di quanti propongono seminari di aggiornamento e approfondimento. Con evidenti ripercussioni economiche sugli operatori e sull'intero sistema. Se volessimo stamparci lo stretto necessario per assistere al meglio i nostri clienti non ci basterebbe un cartone di 5 risme di carta, pari a 2.500 fogli, perché avremmo bisogno, in totale, di almeno 2.797 fogli.

Questo il bigliettino da visita con il quale si presenta il Fisco italiano verso il suo contribuente nazionale e verso i mercati internazionali.

Ulteriori semplificazioni con la fatturazione elettronica e rilancio dell'economia¹⁹

Per i lavoratori autonomi che si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, si chiede l'applicazione della ritenuta d'acconto del 20%, sul 20% del compenso; così come già stabilito, per analogia, per gli agenti e rappresentanti, ai sensi dell'art. 25 bis del DPR 600/73. La richiesta non genera costi a carico del Bilancio dello Stato, ma crea una maggiore liquidità dei lavoratori autonomi durante l'esercizio finanziario. I saldi risulterebbero invariati. La richiesta ha la stessa logica già utilizzata per lo split payment, dando maggiore liquidità ad un sistema in crisi soprattutto ora con la pandemia.

Medesimo discorso varrebbe per la ritenuta dell'8% a carico delle imprese sulle ristrutturazioni oggetto di manutenzione straordinaria. Ai fini del controllo e monitoraggio dell'attività, già tracciata a mezzo bonifico, era ed è più che sufficiente il 4%. Oggi con la fatturazione elettronica non si capirebbero più le logiche sottostanti, anche in considerazione del fatto che un 8% può essere pari all'utile netto dell'intero esercizio di una media azienda.

Come previsto già per le imprese, necessita una normativa di vantaggio anche per i lavoratori autonomi che investano nel digitale, in analogia con gli investimenti 4.0.

Rispetto dello Statuto del contribuente con norme chiare²⁰

Stop alle continue deroghe allo Statuto del contribuente!

Da tempo quasi tutti gli operatori richiedono che lo statuto del contribuente, Legge 212/2000, sia elevato a rango Costituzionale e/o comunque che vi sia il rispetto almeno di quanto già normato, con l'osservanza almeno dei 60 giorni preventivi prima dell'entrata in vigore di una norma e che la stessa non sia mai retroattiva.

¹⁹ Audizione COMMISSIONE FINANZE E TESORO Camera dei Deputati Proposta di legge C.1074

²⁰ "Disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale" Roma, 17 ottobre 2018

²⁰ Audizione COMMISSIONE FINANZE E TESORO Camera dei Deputati Proposta di legge C.1074

²⁰ "Disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale" Roma, 17 ottobre 2018

Scriviamo già in una precedente audizione.

Non possiamo che nuovamente plaudire nel leggere che la P.d.L. n. 1074, all'art. 10, comma 3-bis recita: *"I modelli, le istruzioni e ogni altra comunicazione devono essere comprensibili anche ai contribuenti sforniti di conoscenza in materia tributaria. L'amministrazione finanziaria assicura che il contribuente possa ottemperare agli obblighi tributari con il minor numero di adempimenti e nelle forme meno costo e più agevoli"* e che *"i modelli di dichiarazione, le istruzioni, i servizi telematici, la modulistica, i documenti di prassi amministrativa e, in generale, ogni altra comunicazione da essa emanata siano messi a disposizione del contribuente e di pubblicità, prima dell'inizio del periodo d'imposta e, comunque, almeno sessanta giorni prima del termine assegnato al contribuente per l'adempimento al quale si riferiscono"*.

Lo stesso Dossier²¹ della Camera così recita:

L'articolo 10 impone all'amministrazione finanziaria di diffondere gli strumenti necessari ad assolvere correttamente gli adempimenti richiesti ai contribuenti con congruo anticipo, prima dell'inizio del periodo d'imposta interessato e comunque non oltre sessanta giorni prima del termine concesso al contribuente. Viene inoltre richiamata l'esimente che ricorre in caso di inadempimento non imputabile al contribuente per irregolarità, malfunzionamento, disservizio o ritardo dell'amministrazione finanziaria. In particolare, il comma 1 modifica l'articolo 6, comma 3, dello Statuto dei diritti del contribuente (legge n. 212 del 2000), prevedendo che l'amministrazione finanziaria assume iniziative volte a garantire che i modelli di dichiarazione, le istruzioni, i servizi telematici, la modulistica, la prassi amministrativa e, in generale, ogni altra propria comunicazione siano messi a disposizione del contribuente con idonee modalità di comunicazione e pubblicità, prima dell'inizio del periodo d'imposta interessato e, comunque, almeno sessanta giorni prima del termine assegnato al contribuente per l'adempimento al quale si riferiscono.

Strumenti deflattivi e semplificazioni a costo ZERO²²

La stessa chiarezza e stabilità del dettato normativo nel tempo, senza norme retroattive, potrà contribuire alla diminuzione del contenzioso in essere se gli stessi strumenti deflattivi del contenzioso tributario potranno essere migliorati con piccoli correttivi:

- Inserire un **termine certo all'autotutela** o sospendere i termini del ricorso relativo;
- Differenziare il peso delle sanzioni tra il dichiarato e non versato, rispetto a quanto non dichiarato o omesso. Non si può avere la stessa misura, sanzione, verso chi è in difficoltà e onestamente dichiara comunque il proprio reddito rispetto a chi si comporta diversamente. Peraltro, è incomprensibile il regime sanzionatorio degli enti previdenziali che andrebbe uniformato con quello fiscale, anche per una semplificazione e per mezzo dello stesso sistema in essere del ravvedimento operoso a mezzo modello di versamento F24.
- La mediazione tributaria, all'interno della stessa procedura del contenzioso, non ha funzionato, andrebbe ricondotta nell'ambito amministrativo davanti gli uffici preposti, creando una figura che sia veramente "terza" nel volere una mediazione reale.

Codice TRIBUTARIO, la "manna" di tutte le semplificazioni²³

Tutti gli operatori del settore convivono con i Manuali Tributarî che sono delle raccolte di più norme dettate nell'ambito del diritto tributario.

Chiunque sente la necessità di arrivare ad un Codice Tributario che spazzi via questa giungla di norme che si accavallano, si intersecano e si sovrappongono tra loro.

Stimatissimi parlamentari, provate a rispondere ad un quesito generale, il più banale, anche con riferimento ad una norma da Voi stessa emanata. Prima bisogna definire il periodo d'imposta.

²¹ <https://documenti.camera.it/Leg18/Dossier/Pdf/FI0050.Pdf>

²² Audizione COMMISSIONE FINANZE E TESORO Camera dei Deputati Proposta di legge C.1074

"Disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale Roma, 17 ottobre 2018

²³ Audizione COMMISSIONE FINANZE E TESORO Camera dei Deputati Proposta di legge C.1074

Disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale Roma, 17 ottobre 2018



Poi dobbiamo utilizzare una banca dati per verificare quanto era a regime in quel determinato periodo e l'eventuale correlazione con altre disposizioni o norme di riferimento, facendo attenzione se non ci siano state anche interpretazioni retroattive.

Onorevoli Deputati e stimati Senatori, quante volte nell'emendare una norma avete dovuto Voi stessi inserire o richiamare più leggi perché la vostra opera, da legislatore, fosse recepita pienamente in tutte le pieghe del diritto?

Abbiamo bisogno di norme semplici e stabili nel tempo.

Rivalutazione beni d'impresa, partecipazione, terreni ed estromissioni²⁴

Con riferimento alle varie proroghe che si sono susseguite nel tempo sulle varie rivalutazioni, si chiede se non possa essere novellato direttamente l'art. 55 del TUIR, in modo da avere una norma di riferimento a sistema e che quindi permetta anche una lecita pianificazione fiscale e aziendale per le operazioni straordinarie. Il tema è anche sentito dalle stesse società di comodo che a volte sono tali per immobili non locati o per locazioni che oggi sono inferiori ai criteri stabiliti in passato dallo stesso legislatore.

Oggi più che mai, con la pandemia, necessità una revisione del sistema che prenda in esame il periodo straordinario che stiamo ancora vivendo.

PROPOSTA SULLA RIFORMA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA

Il Consiglio dei Ministri, nella seduta del 5 ottobre 2020, ha approvato la Nota di Aggiornamento del Documento di Economia e Finanza 2020 (NADEF) nella quale, tra i Disegni di Legge collegati alla decisione di bilancio, ha previsto il Disegno di Legge Delega di riforma della giustizia tributaria. Come noto, tale riforma è stata richiesta e auspicata già da molti anni sia dai contribuenti che dai professionisti che operano nel settore.

La necessità di una riforma della giustizia tributaria è una questione di cui si discute da molti anni. I temi su cui si è concentrato il dibattito tra gli operatori del settore riguardano, fra l'altro:

(i) l'esigenza di garantire un'effettiva terzietà dei giudici, trasferendo la gestione delle commissioni dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (interessato al contenzioso stante i rapporti intercorrenti con l'Agenzia delle Entrate che, come noto, rappresenta una delle parti processuali) alla Presidenza del Consiglio dei Ministri;

(ii) l'opportunità di istituire giudici tributari di ruolo, tenuto conto che le Commissioni sono chiamate a decidere su questioni di grande rilevanza economica che, per l'appunto, richiedono una elevata professionalità e specializzazione;

(iii) la volontà di snellire il carico dei contenziosi rendendo "effettivo" il procedimento di mediazione di cui all'art. 17-bis del D.lgs. n. 546/1992, assegnandone la competenza a dei giudici onorari (da affiancare a quelli di ruolo);

²⁴ Audizione COMMISSIONE FINANZE E TESORO SENATO DELLA REPUBBLICA Indagine conoscitiva sul processo di semplificazione del sistema tributario e del rapporto tra contribuenti e fisco. Roma, 25 settembre 2018



Quelli citati sono gli aspetti di maggior rilievo emersi nel corso del tempo, considerato che un sistema di giustizia imparziale e più efficiente permetterebbe di rispondere in modo efficace alle esigenze sia dei contribuenti che degli enti impositori, garantendo una maggiore celerità e certezza rispetto alla definizione delle liti tributarie.

Non solo, non è difficile immaginare che una giustizia tributaria maggiormente affidabile influirebbe sulla capacità dell'Italia di attrarre investimenti di soggetti residenti all'estero e di incrementare quelli dei residenti nel nostro Paese.

Muovendo da queste premesse, ANCOT, che tramite i propri associati assiste numerosi contribuenti su tutto il territorio nazionale, intende fornire un primo contributo alle proposte di riforma, con un *focus* sull'attività svolta dagli iscritti.

Analisi del problema e prime riflessioni generali

1. Estensione ai consulenti ANCOT della possibilità di rappresentare i propri clienti nell'ambito del procedimento di mediazione.

I consulenti tributari iscritti ad ANCOT si trovano ad assistere quotidianamente i contribuenti, dalle persone fisiche a quelle giuridiche (tendenzialmente di piccole e medie dimensioni), spaziando dalla tenuta della contabilità fino alla consulenza tributaria vera e propria.

Sebbene si tratti di attività libere ed assolutamente non riservate agli iscritti ad ordini professionali (secondo quanto precisato dalla Sentenza n. 418 del 1996 della Corte costituzionale), quest'ultime presuppongono la conoscenza di competenze complesse, caratterizzate da un alto tasso di tecnicismo professionale.

Ciò nonostante, a tali professionisti è preclusa la possibilità di assistere i propri clienti nelle fasi del precontenzioso e del contenzioso tributario, seppure conoscano nel dettaglio la posizione fiscale degli stessi in virtù dell'assidua assistenza professionale che rendono.

In questi termini, si ritiene che l'ampliamento ai consulenti ANCOT dei poteri di rappresentanza dei propri clienti nelle fasi preordinate al contenzioso specialmente in presenza di contestazioni di importi non rilevanti, quali la mediazione, permetta di facilitare una delle esigenze più sentite dagli operatori del settore, ovvero quella di alleggerire il carico del contenzioso tributario.

Vale la pena sottolineare, infatti, che come rappresentato nel DDL S. 1661 (sulla base dell'esame dei dati del Ministero dell'economia e delle Finanze): il 70 per cento circa dei ricorsi di primo grado ha ad oggetto controversie di valore inferiore o eguale a 20.000 euro, mentre solo poco più dell'1 per cento del totale dei ricorsi riguarda controversie di valore superiore a un milione di euro (queste ultime controversie, seppur di modesta incidenza percentuale, rappresentano oltre il 70 per cento del valore complessivo del contenzioso).

È di tutta evidenza, quindi, che consentire ai consulenti ANCOT di assistere i propri clienti in sede di reclamo/mediazione permetterebbe di ridurre il numero dei ricorsi che poi effettivamente vengono depositati. Infatti, conoscendo meglio di altri professionisti (che dovrebbero intervenire per assumere la rappresentanza del cliente al posto loro) la posizione fiscale dei propri assistiti e stante il rapporto professionale con essi sussistente, è verosimile

che il ricorso alla giustizia tributaria sarebbe limitato solamente alle contestazioni per cui lo stesso si rende effettivamente necessario.

TAB. A.3.1.h – CTR – Andamento dei pervenuti distinti per ente impositore

	2017		2018		2019	
	n.	%	n.	%	n.	%
Agenzia Entrate	41.008	65,01	34.558	60,57	26.005	55,49
Agenzia Entrate - Riscossione	7.786	12,34	7.349	12,88	6.181	13,19
Agenzia Dogane e Monopoli	1.216	1,93	1.207	2,12	1.461	3,12
Enti Territoriali	7.774	12,32	7.197	12,61	7.699	16,43
Altri Enti	5.292	8,39	6.742	11,82	5.516	11,77
Totale	63.076	100,00	57.053	100,00	46.862	100,00

Fonte MEF²⁵

TAB. A.2.1.d – Analisi dei pendenti distinti per scaglione del valore

Valore della controversia	Pendenti al 31/12/2019					
	CTP		CTR		Totale	
	n.	%	n.	%	n.	%
da 0 a 3.000 euro	97.139	49,16	37.082	26,93	134.221	40,03
da 3.000,01 a 20.000 euro	51.227	25,93	43.089	31,30	94.316	28,13
da 20.000,01 a 50.000 euro	18.467	9,35	21.418	15,56	39.885	11,90
da 50.000,01 a 1 mln di euro	23.921	12,11	27.845	20,22	51.766	15,44
da 1.000.000,01 a 10 mln di euro	2.368	1,20	2.709	1,97	5.077	1,51
oltre 10 mln di euro	245	0,12	257	0,19	502	0,15
valore indeterminabile	4.211	2,13	5.284	3,84	9.495	2,83
Totale	197.578	100,00	137.684	100,00	335.262	100,00

Fonte MEF²⁶

Ragionando in questo senso, si potrebbe prevedere che coloro che sono già autorizzati ai sensi dell'art. 63 del d.P.R. n. 600/73 a rappresentare il contribuente nella fase amministrativa di fronte agli uffici finanziari, possano svolgere assistenza anche nella fase stragiudiziale prevista nell'ambito della procedura di reclamo e mediazione di cui all'art. 17-bis. Tale proposta trova conforto anche nella giurisprudenza della corte di Cassazione che ha chiarito che *«per la fase stragiudiziale del rapporto tra contribuente ed amministrazione finanziaria, non è richiesta una specifica competenza in ambito tributario» (sentenza n. 16222 del 2014).*

Del resto, il reclamo mediazione trova nella fase stragiudiziale un elemento fondante atteso che l'istituto rientra nel novero degli strumenti deflativi del contenzioso, come ad esempio i

²⁵ <https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/.galleries/Documenti/Contenzioso/Appendici-statistiche-relazione-monitoraggio-contenzioso-2019.pdf>

²⁶ <https://www.finanze.gov.it/export/sites/finanze/.galleries/Documenti/Contenzioso/Appendici-statistiche-relazione-monitoraggio-contenzioso-2019.pdf>

procedimenti di autotutela e di accertamento con adesione, nei quali il contribuente già può farsi rappresentare da soggetti muniti di procura generale o speciale ai sensi dell'art. 63 del d.P.R. n. 600/1973 (cfr. Sent. Cass. Civ., Sez. II, 10 dicembre 1993, n. 12154 e Sent. Cass. Civ., Sez. Trib., 16 luglio 2014, n. 16222).

Da ultimo si richiama anche l'atto di Governo n. 186²⁷ sullo: " *Schema di decreto legislativo recante attuazione della direttiva (UE) 2018/958 del Parlamento europeo e del Consiglio relativa a un test della proporzionalità prima dell'adozione di una nuova regolamentazione delle professioni* ", affinché si prenda anche in considerazione che la stessa categoria già rientra nell'art. 12 del del D.lgs 546 del 31 dicembre 1992, alla lettera" e) *i soggetti già iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioniere limitatamente alle materie concernenti le imposte di registro, di successione, i tributi locali, l'IVA, l'IRPEF, l'IRAP e l'IRES;*". Con la chiusura di detti ruoli, la categoria sta andando verso l'esaurimento delle figure già riconosciute a suo tempo dallo stesso legislatore. Ciò nonostante è proseguito l'aggiornamento e la formazione anche su detta materia

È opportuno sottolineare che la rilevanza della fase stragiudiziale nella procedura di reclamo mediazione è stata confermata dalla **Corte Costituzionale** nell'**Ordinanza n. 38 del 15 febbraio 2017** «*il reclamo e la mediazione tributari, col favorire la definizione delle controversie (che rientrino nel menzionato ambito di applicazione dei due istituti) nella fase pregiudizionale introdotta con il reclamo, tendono a soddisfare l'interesse generale sotto un duplice aspetto: da un lato, assicurando un più pronto e meno dispendioso (rispetto alla durata e ai costi della procedura giurisdizionale) soddisfacimento delle situazioni sostanziali oggetto di dette controversie, con vantaggio sia per il contribuente che per l'amministrazione finanziaria; dall'altro, riducendo il numero dei processi di cui sono investite le commissioni tributarie e, conseguentemente, assicurando il contenimento dei tempi ed un più attento esame di quelli residui (che, nell'ambito di quelli promossi nei confronti dell'Agenzia delle entrate, comportano le più rilevanti conseguenze finanziarie per le parti)*». Ciò premesso, la Corte Costituzionale ha precisato che «*la mediazione tributaria introdotta dall'impugnato art. 17-bis costituisce una forma di composizione pregiudizionale delle controversie basata sull'intesa raggiunta, fuori e prima del processo, dalle stesse parti (senza l'ausilio di terzi), che agiscono, quindi, su un piano di parità*» e che «*deve escludersi che un tale procedimento conciliativo, non riconducibile alla mediazione, preprocessuale, il cui esito positivo è rimesso anche al consenso dello stesso contribuente, possa violare il suo diritto di difesa, il principio di ragionevolezza o, tanto meno, il diritto a non essere distolto dal giudice naturale precostituito per legge*».

Si ritiene, in conclusione, che l'importanza di tale procedimento amministrativo verrebbe valorizzata assegnando ai consulenti ANCOT la possibilità di assistere i propri clienti visto che, in virtù del rapporto professionale e della conoscenza con questi ultimi, l'interesse primario sarebbe quello di riservare l'accesso al contenzioso solamente alle contestazioni non effettivamente definibili in mediazione.

²⁷ <http://www.senato.it/leg/18/BGT/Schede/docnonleg/40898.htm>



Previsione dei consulenti ANCOT tra i soggetti abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alla giustizia tributaria.

La proposta di cui al punto precedente deve necessariamente essere coordinata con il fatto che il reclamo (atto introduttivo della fase di mediazione) costituisce a tutti gli effetti (e nei contenuti) il "ricorso", che in caso di esito negativo della fase amministrativa viene depositato in Commissione Tributaria.

Di conseguenza, ammettendo la possibilità per i consulenti ANCOT di rappresentare i propri clienti nella fase di reclamo mediazione, si dovrebbe necessariamente consentire loro di svolgere anche l'assistenza tecnica dinanzi alla giustizia tributaria per le controversie che ricadono nel relativo valore.

In tal senso, si potrebbe ipotizzare una proposta legislativa che aggiunga, dopo l'art. 12, comma 2, D.lgs. 546 del 1992 secondo cui "Sono abilitati all'assistenza tecnica, se iscritti nei relativi albi professionali o nell'elenco di cui al comma 4:...", la lettera "i)", con le seguenti parole: ***"Gli iscritti ad associazioni professionali di cui all'art. 2 della Legge 14 gennaio 2013, n.4, che siano abilitati, in qualità di intermediario dall'Agenzia delle Entrate, all'invio di comunicazioni e dichiarazioni per conto di privati ed imprese ai sensi del Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 19.04.2001, pubblicato sulla G.U. n. 96 del 26.04.2001, per le controversie di valore fino a cinquanta mila euro"***.

Ciò non sembra affatto irragionevole considerato che, da una parte, (i) il citato art. 12, D.lgs. n. 546 del 1992, consente alle stesse parti di stare in giudizio, senza un difensore abilitato, per le controversie di valore fino ad Euro 3.000,00; da un'altra, invece, (ii) l'art. 12 prevede già la possibilità per altre figure professionali, diverse dagli avvocati e dai commercialisti, di svolgere assistenza tecnica, quali ad esempio consulenti del lavoro, ragionieri, dipendenti dei CAF e così via. Di conseguenza, non è infondato ritenere che si possa ammettere l'assistenza tecnica anche per i consulenti ANCOT in relazione alle controversie che riguardano i clienti per cui svolgono quotidianamente assistenza.

Nel rimanere a disposizione si ringrazia per l'opportunità concessa a questa associazione professionale che non ha mai mancato di dare il proprio imparziale e propositivo contributo al legislatore.

Il Presidente

Celestino Bottoni



Sommario

Premessa generale.....	2
IRPEF: Equità, Trasparenza e Efficienza	4
Rimodulazione delle aliquote e degli scaglioni con rivisitazione delle agevolazioni fiscali (cd. <i>tax expenditures</i>).....	5
Rivisitazione della tassazione sui redditi da capitale.....	7
Detrazioni anche sul lavoro autonomo.....	7
Altri aspetti del sistema tributario	11
Regime Premiale	11
Semplificazione dei Modelli e istruzioni Ministeriali	11
Ulteriori semplificazioni con la fatturazione elettronica e rilancio dell'economia	12
Rispetto dello Statuto del contribuente con norme chiare.....	12
Strumenti deflattivi e semplificazioni a costo ZERO.....	13
Codice TRIBUTARIO, la "manna" di tutte le semplificazioni	13
Rivalutazione beni d'impresa, partecipazione, terreni ed estromissioni.....	14
PROPOSTA SULLA RIFORMA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA.....	14
Analisi del problema e prime riflessioni generali.....	15
Previsione dei consulenti ANCOT tra i soggetti abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alla giustizia tributaria.....	18