

DELEGA AL GOVERNO PER LA RIFORMA FISCALE

Relazione tecnica

Premessa

Il disegno di legge in esame delega il Governo ad adottare uno o più decreti legislativi volti alla revisione del sistema tributario indicando i principi generali e la procedura per l'attuazione della delega stessa.

In particolare, l'**articolo 1** prevede che gli schemi dei decreti legislativi dovranno essere corredati di relazione tecnica da cui risulti l'impatto sul gettito anche in termini di tributi degli enti territoriali e della relativa distribuzione territoriale, nonché della relazione sull'analisi di impatto della regolamentazione e dovranno essere trasmessi alle Camere ai fini dell'espressione dei pareri da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari. Inoltre, il Governo è delegato ad adottare uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei decreti legislativi adottati.

Con riguardo agli aspetti finanziari, quindi, la presente relazione tecnica non potrà che fornire una valutazione dei criteri e principi di delega, tenendo conto, comunque, che dai decreti legislativi di attuazione della delega non potranno derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica e non dovrà derivare un incremento della pressione tributaria rispetto a quella risultante dall'applicazione della legislazione vigente.

Tale clausola di invarianza finanziaria è espressamente prevista dall'**articolo 20** del presente disegno di legge, ed è volta ad assicurare la neutralità finanziaria e/o l'invarianza del gettito complessivo, così da non incidere sui saldi di bilancio e da assicurare il rispetto degli obiettivi programmatici di finanza pubblica.

Ad ulteriore garanzia del rispetto di tale clausola di neutralità finanziaria, l'articolo 20, comma 3, stabilisce esplicitamente che qualora uno o più decreti legislativi determinino nuovi o maggiori oneri o minori entrate, che non trovino compensazione al proprio interno, si provvederà ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, ovvero mediante compensazione con le risorse finanziarie recate dai decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge, trasmessi alle Camere prima di quelli che comportano i nuovi o maggiori oneri.

* * *

Tanto premesso, si riportano di seguito le valutazioni delle disposizioni di cui al disegno di legge delega in esame.

L'**articolo 2** individua i principi e i criteri di intervento relativi al diritto tributario nazionale, da osservare nell'esercizio della suddetta delega, ovvero:

- stimolare la crescita economica attraverso l'aumento dell'efficienza della struttura dei tributi e la riduzione del carico fiscale;
- prevenire e ridurre l'evasione e l'elusione fiscali;
- razionalizzare e semplificare il sistema tributario anche con riferimento all'individuazione e all'eliminazione dei micro-tributi per i quali, al costo in termini di adempimenti per i contribuenti non corrisponda a un introito rilevante per il bilancio dello Stato, assicurando la compensazione alla corrispondente perdita di gettito nell'ambito dei decreti legislativi emanati in attuazione della legge di delega;
- rivedere gli adempimenti dichiarativi e di versamento a carico dei contribuenti;
- assicurare un trattamento particolare per gli atti di trasferimento o di destinazione di beni e diritti in favore di persone con disabilità, fermo restando quanto previsto dagli articoli 5 e 6 della legge 22 giugno 2016, n. 112;



- garantire l'applicazione dei principi e criteri direttivi generali di cui all'articolo 2, comma 1, 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.

Al riguardo, si osserva che la neutralità finanziaria delle previsioni di delega recate dall'articolo 2, stante il carattere generico dei succitati criteri, dovrà essere valutata con apposita relazione tecnica redatta ai sensi dell'art. 17, comma 2, della L. n. 196/2009, trovando l'occorrente copertura, in particolare con riguardo al criterio di cui al comma 1, lett. c), n. 2, con le modalità descritte all'articolo 20 del provvedimento.

L'**articolo 3** individua i principi e i criteri e gli obiettivi di intervento concernenti la coerenza con il diritto tributario dell'Unione e internazionale del sistema diritto tributario nazionale, da osservare in sede di attuazione delle delega, ovvero:

- garantire l'adeguamento del diritto tributario nazionale, ai principi dell'ordinamento tributario e agli standard di protezione dei diritti stabiliti dal diritto dell'Unione europea;
- assicurare la coerenza dell'ordinamento interno con le raccomandazioni OCSE nell'ambito del progetto BEPS;
- garantire la revisione della disciplina della residenza fiscale delle persone fisiche e giuridiche come criterio di collegamento personale all'imposizione, al fine di renderla coerente con la migliore prassi internazionale;
- promuovere l'introduzione di misure volte a conformare il sistema di imposizione del reddito a una maggiore competitività sul piano internazionale, anche attraverso l'introduzione di possibili misure premiali per l'investimento o il trasferimento di capitali in Italia.

Al riguardo, si osserva che la neutralità finanziaria delle previsioni di delega recate dall'articolo, dovrà essere valutata con apposita relazione tecnica redatta ai sensi dell'art. 17, comma 2, della L. n. 196/2009, mentre la copertura che si renda eventualmente necessaria, in attuazione del criterio di cui al comma 1, lett. d) sarà reperita ai sensi dell'articolo 20 del provvedimento.

L'**articolo 4** indica i principi e i criteri direttivi specifici per la revisione dello Statuto dei diritti del contribuente di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212.

In particolare, nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva i seguenti principi:

- 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;
- prevedere una disciplina generale del diritto di accesso agli atti del procedimento tributario;
- prevedere una generale applicazione del principio del contraddittorio a pena di nullità;
- prevedere una disciplina generale delle invalidità degli atti impositivi e degli atti della riscossione;
- potenziare l'esercizio del potere di autotutela;

Al riguardo, con riferimento agli aspetti di natura finanziaria, si stima che dall'attuazione delle previsioni normative di cui all'articolo 4 non derivino effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate, tenuto conto che vengono enunciati principi generali che non sono suscettibili di modificare la struttura dei singoli tributi.

L'**articolo 5** reca i principi e i criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche sia con riferimento agli aspetti di carattere generale che a quelli relativi alle singole categorie di reddito.



In particolare, per quanto riguarda di aspetti di carattere generale, i principi che il Governo dovrà osservare sono i seguenti:

- revisione e graduale riduzione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (di seguito IRPEF), nel rispetto del principio di progressività e nella prospettiva della transizione del sistema verso l'aliquota impositiva unica, attraverso il riordino delle deduzioni dalla base imponibile, degli scaglioni di reddito, delle aliquote di imposta, delle detrazioni dall'imposta lorda e dei crediti d'imposta tenendo conto delle loro finalità, con particolare riguardo alla composizione del nucleo familiare e ai costi sostenuti per la crescita dei figli, alla tutela del bene casa e di quello della salute delle persone, dell'istruzione, della previdenza complementare, nonché degli obiettivi di miglioramento dell'efficienza energetica e della riduzione del rischio sismico del patrimonio edilizio esistente;
- graduale perseguimento dell'obiettivo dell'equità orizzontale attraverso la progressiva applicazione della medesima area di esenzione fiscale e del medesimo carico impositivo IRPEF, indipendentemente dalla natura del reddito prodotto; in particolare, nelle more dell'attuazione della revisione, tale obiettivo prevede: *i*) la progressiva applicazione della medesima area di esenzione fiscale e del medesimo carico impositivo IRPEF, indipendentemente dalla natura del reddito prodotto, con priorità per l'equiparazione tra redditi di lavoro dipendente e redditi di pensione; *ii*) la possibilità di consentire la deduzione dal reddito di lavoro dipendente e assimilato, anche in misura forfettizzata, delle spese sostenute per la produzione dello stesso; la possibilità per il contribuente di dedurre i contributi previdenziali obbligatori in sede di determinazione del reddito di categoria e l'eccedenza dal reddito complessivo; *iii*) l'applicazione, in sostituzione delle aliquote per scaglioni di reddito, di un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali, in misura agevolata 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, con possibilità di prevedere limiti al reddito agevolabile e un regime peculiare per i titolari di reddito di lavoro dipendente che agevoli l'incremento reddituale del periodo d'imposta rispetto a quello del precedente;
- inclusione nel reddito complessivo, rilevante ai fini della spettanza di detrazioni, deduzioni o benefici di qualsiasi titolo, dei redditi assoggettati ad imposte sostitutive e a ritenute alla fonte a titolo di imposta sul reddito delle persone fisiche, con esclusione dei redditi di natura finanziaria.

In riferimento alle singole categorie di reddito il disegno di legge delega individua i seguenti principi che il Governo dovrà osservare nell'adozione dei decreti attuativi:

per i redditi agrari:

- l'introduzione, per le attività agricole di coltivazione di cui all'art. 2135, primo comma, codice civile, di nuove classi e qualità di coltura al fine di tenere conto dei più evoluti sistemi di coltivazione, riordinando il relativo regime di imposizione su base catastale e individuando il limite oltre il quale l'attività eccedente è produttiva di reddito d'impresa;
- la riconducibilità dei redditi relativi ai beni, anche immateriali, derivanti dalle attività di coltivazione e allevamento, che concorrono alla tutela dell'ambiente e alla lotta ai cambiamenti climatici, entro limiti predeterminati, ai redditi ottenuti dalle attività agricole di cui all'articolo 2135, primo comma, del codice civile con eventuale assoggettamento ad imposizione semplificata;
- l'introduzione di procedimenti, anche digitali, che consentano, senza oneri aggiuntivi per i possessori e conduttori dei terreni agricoli, di aggiornare, entro il 31 dicembre di ogni anno, le qualità e le classi di coltura presenti in catasto con quelle effettivamente praticate;
- la revisione, ai fini di semplificazione, del regime fiscale dei terreni agricoli su cui i titolari di redditi di pensione e i soggetti con reddito complessivo di modesto ammontare svolgono attività agricole;



per i redditi dei fabbricati la possibilità di estendere il regime della cedolare secca agli immobili adibiti ad uso diverso da quello abitativo.

per i redditi di natura finanziaria:

- l'armonizzazione della relativa disciplina, prevedendo l'elencazione delle fattispecie che costituiscono redditi di natura finanziaria, con riferimento alle ipotesi attualmente configurabili come redditi di capitale e redditi diversi di natura finanziaria e prevedendo norme di chiusura volte a garantire l'onnicomprendività della categoria;
- la determinazione dei redditi di natura finanziaria sulla base del principio di cassa con possibilità di compensazione ricomprendendo, oltre alle perdite derivanti dalla liquidazione di società ed enti e da qualsiasi rapporto avente ad oggetto l'impiego del capitale, anche i costi e gli oneri inerenti;
- la previsione di un'imposizione sostitutiva almeno sui redditi di natura finanziaria attualmente soggetti ad un prelievo a monte a titolo definitivo;
- il mantenimento del livello di tassazione attualmente previsto per i redditi derivanti da titoli di Stato ed equiparati;
- l'applicazione di un'imposta sostitutiva sul risultato complessivo netto dei redditi di natura finanziaria realizzati nell'anno solare con possibilità di riportare a nuovo i redditi finanziari negativi eccedenti;
- la previsione di un obbligo dichiarativo dei redditi di natura finanziaria da parte del contribuente con la possibilità di optare per l'applicazione di modalità semplificate di riscossione dell'imposta attraverso intermediari autorizzati e senza obbligo di successiva dichiarazione dei medesimi redditi;
- la previsione di un obbligo di comunicazione all'Agenzia delle entrate per i soggetti che intervengono nella riscossione dei redditi di natura finanziaria per i quali il contribuente non ha scelto il regime opzionale;
- la razionalizzazione della disciplina in materia di rapporti finanziari basati sull'utilizzo di tecnologie digitali;
- la revisione del sistema di tassazione dei rendimenti delle attività delle forme pensionistiche complementari secondo i principi di cassa e con possibilità di compensazione, prevedendo la tassazione del risultato realizzato annuale della gestione con mantenimento di un'aliquota d'imposta agevolata in ragione della finalità pensionistica;
- l'applicazione di un'imposizione sostitutiva in misura agevolata sui redditi di natura finanziaria conseguiti dagli enti di previdenza obbligatoria di cui al decreto legislativo 30 giugno 1994, n. 509, e al decreto legislativo 10 febbraio 1996, n. 103;

per i redditi da lavoro dipendente e assimilati:

- la revisione e la semplificazione delle disposizioni riguardanti le somme e i valori esclusi dalla formazione del reddito, con particolare riguardo ai limiti di non concorrenza al reddito previsti per l'assegnazione dei compensi in natura, salvaguardando le finalità della mobilità sostenibile, dell'implementazione della previdenza complementare, dell'efficientamento energetico, dell'assistenza sanitaria, della solidarietà sociale e della contribuzione agli enti bilaterali;

per i redditi di lavoro autonomo è stabilita la semplificazione e la razionalizzazione dei criteri di determinazione del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni, prevedendo, in particolare:

- il concorso alla formazione di tale reddito di tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo conseguiti nel periodo d'imposta in relazione all'attività artistica o professionale, ad esclusione delle somme percepite a titolo di rimborso delle spese sostenute e riaddebitate al cliente, non deducibili dal reddito dell'esercente arte o professione. Il criterio di imputazione temporale dei compensi deve essere allineato a quello di effettuazione delle ritenute da parte del committente;



- l'eliminazione della 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;
- la riduzione delle ritenute operate 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, al fine di evitare l'insorgere di sistematiche situazioni creditorie;
- la neutralità fiscale delle operazioni di aggregazione e riorganizzazione degli studi professionali, comprese quelle riguardanti il passaggio da associazioni professionali a società tra professionisti;

per i redditi d'impresa:

- la previsione di un regime opzionale di tassazione per le imprese in contabilità ordinaria che favorisca la tendenziale neutralità tra i diversi sistemi di tassazione;

per i redditi diversi:

- la revisione del criterio di determinazione delle plusvalenze realizzate a seguito di cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, stabilendo che qualora gli stessi siano acquistati per effetto di donazione si assuma, in ogni caso, come prezzo di acquisto quello sostenuto dal donante;
- la previsione di un'imposta sostitutiva sulla rivalutazione delle partecipazioni e dei terreni, anche edificabili, con possibilità di stabilire aliquote differenziate in ragione del periodo di possesso del bene;
- l'introduzione della disciplina sulle plusvalenze conseguite dai collezionisti, al di fuori dell'esercizio dell'attività d'impresa, di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, nonché, più in generale, di opere dell'ingegno di carattere creativo appartenenti alle arti figurative escludendo i casi in cui è assente l'intento speculativo compresi quelli delle plusvalenze relative ai beni acquisiti per successione e donazione.

Sotto il profilo strettamente finanziario, i criteri relativi all'imposta personale sui redditi appaiono ancora indefiniti e non consentono di effettuare una puntuale valutazione in termini di gettito. Al riguardo, si osserva che i criteri direttivi si limitano a indicare un graduale percorso finalizzato a ridurre gradualmente il numero e il livello delle aliquote e degli scaglioni.

In una prima fase il legislatore potrebbe ridurre le aliquote a tre e successivamente a due, anche se – in assenza di un'indicazione del livello e della misura delle aliquote – non appare, conseguentemente, possibile ipotizzare un nuovo profilo delle detrazioni funzionale a regolare un andamento delle aliquote marginali effettive che risulti non distortivo rispetto all'offerta di lavoro.

Nell'eventuale passaggio a un'aliquota unica, la progressività del sistema potrà essere assicurata mediante un sistema di detrazioni, che potrà essere anch'esso "flat", ovvero di importo fisso per tutti, oppure differenziato a seconda della tipologia e del livello di reddito complessivo. In entrambi i casi l'aliquota media risulterà comunque crescente e quindi il sistema continuerà ad essere improntato a un certo grado di progressività.

Il riordino delle *tax expenditures*, da effettuarsi tenendo conto dei benefici attribuiti con la riduzione delle aliquote, consentirà di recuperare una parte del gettito, consentendo al contempo di razionalizzare e semplificare ulteriormente il sistema tributario.

Con particolare riferimento ai criteri in materia di tassazione dei redditi di natura finanziaria, si evidenzia che a legislazione vigente queste categorie reddituali sono già tassate, in via generale, secondo il principio di cassa. L'unificazione delle ipotesi reddituali attualmente inquadrabili nelle categorie dei redditi di capitale e dei redditi diversi di natura finanziaria e la conseguente estensione delle possibilità di compensazione potrebbe in linea teorica generare - a parità di condizioni quali la misura dell'aliquota, l'integrale compensazione e riporto in avanti per 5 anni delle minusvalenze - effetti finanziari negativi; solo in sede di attuazione potranno tuttavia essere esplicitate le scelte che



consentiranno una valutazione puntuale delle disposizioni, anche con riferimento alle aliquote, alle basi imponibili e alla tempistica di fruizione.

La previsione di una tassazione sostitutiva sui redditi di natura finanziaria, attualmente già soggetti a un prelievo a monte a titolo definitivo (nella forma della ritenuta a titolo d'imposta o dell'imposta sostitutiva), non appare avere una portata innovativa.

Infine, il riferimento al "livello di tassazione attualmente previsto per i redditi derivanti da titoli di Stato ed equiparati", di cui al numero 4) della lettera d) dell'art. 5 del disegno di legge delega, è volto ad assicurare il mantenimento dell'aliquota agevolata pari al 12,50 per cento per i soli redditi derivanti dai titoli pubblici ed equiparati.

Il principio contenuto al numero 3) della lettera h) dell'art. 5, in materia di redditi diversi, prevede l'introduzione di una specifica disciplina delle plusvalenze derivanti dalla vendita, da parte di collezionisti, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, di oggetti da collezione, d'arte e di antiquariato, nonché di opere dell'ingegno di carattere creativo appartenenti alle arti figurative.

Attualmente, dette plusvalenze non sono destinatarie di una disciplina fiscale specifica nel TUIR, ma sono ricondotte ai "redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente" di cui all'art. 67, comma 1, lettera i), del TUIR. L'introduzione di detto criterio direttivo intende solo perseguire un maggior grado di certezza del diritto e non appare suscettibile di determinare effetti finanziari negativi.

Tenuto conto che il complesso dei criteri di delega contenuti nell'articolo 5 è orientato alla graduale riduzione dell'IRPEF e che dall'attuazione degli stessi potrebbe derivare una perdita di gettito, la copertura di eventuali effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate derivanti dall'attuazione delle previsioni normative in esame, una volta quantificati in base alla relazione tecnica, ai sensi dell'art. 1, comma 2 del provvedimento, dovrà essere assicurata ai sensi dell'articolo 20.

L'**articolo 6** reca i principi e i criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione sui redditi delle società e degli enti. In particolare, i principi che il Governo dovrà osservare, nell'adozione dei decreti attuativi della delega sono i seguenti:

- 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 i due periodi d'imposta successivi alla 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. Coordinamento di tale disciplina con le altre disposizioni in tema di reddito di impresa;
- razionalizzazione e semplificazione dei regimi di riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili;
- revisione della disciplina di deducibilità degli interessi passivi anche attraverso l'introduzione di apposite franchigie;
- riordino del regime di compensazione delle perdite fiscali e di circolazione di quelle delle società partecipanti a operazioni straordinarie o al consolidato fiscale;
- sistematizzazione e razionalizzazione della disciplina dei conferimenti di azienda e degli scambi di partecipazioni mediante conferimento;
- previsione di un regime speciale in caso di passaggio dei beni dall'attività commerciale a quella non commerciale e viceversa per effetto del mutamento della qualificazione fiscale di tali attività in conformità alle disposizioni di attuazione della legge 6 giugno 2016, n. 106;



- razionalizzazione in materia di qualificazione fiscale interna delle entità estere prendendo in considerazione la loro qualificazione di entità fiscalmente trasparente ovvero fiscalmente opaca operata dalla pertinente legislazione dello Stato o territorio di costituzione o di residenza fiscale.

Gli interventi di riduzione della tassazione sopra descritti troveranno attuazione a determinate condizioni e potranno trovare copertura nella razionalizzazione e coordinamento delle nuove misure rispetto agli attuali regimi.

In generale, con riferimento agli aspetti di natura finanziaria dell'articolo 6, la copertura di eventuali effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate derivanti dall'attuazione delle previsioni normative in esame, previa valutazione da effettuarsi ai sensi dell'art. 17, comma 2, della L. 196/2009, alla luce delle determinazioni riguardanti la misura delle aliquote e la specificazione dei regimi e delle discipline relative ai singoli istituti oggetto di revisione adottati in sede attuativa, dovrà essere assicurata nell'ambito del medesimo provvedimento, in relazione a quanto disposto dal richiamato articolo 20.

L'**articolo 7** reca i principi e criteri direttivi per la revisione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) e delle imposte indirette sulla produzione e sui consumi. In particolare, i principi che il Governo dovrà osservare nell'adozione dei decreti attuativi della delega sono i seguenti:

- ridefinizione dei presupposti dell'imposta al fine di renderli più aderenti alla normativa dell'Unione europea;
- 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;
- razionalizzazione del numero e della misura delle aliquote IVA;
- revisione della disciplina delle detrazioni per consentire ai soggetti passivi di rendere la detrazione maggiormente aderente all'effettivo utilizzo dei beni e dei servizi impiegati ai fini delle operazioni soggette all'imposta;
- riduzione dell'aliquota dell'IVA all'importazione di opere d'arte;
- razionalizzazione della disciplina del gruppo IVA al fine di semplificare le misure previste per l'accesso e l'applicazione dell'istituto;
- razionalizzazione della disciplina IVA degli enti del Terzo settore, anche al fine di semplificare gli adempimenti relativi alle attività di interesse generale.

Sotto il profilo strettamente finanziario, i criteri relativi all'imposta sul valore aggiunto appaiono ancora indefiniti e non consentono di effettuare una puntuale valutazione in termini di gettito. In particolare, viene disposta una razionalizzazione del numero e della misura delle aliquote funzionale a una maggiore omogeneizzazione del trattamento IVA per i beni e servizi simili. Inoltre, si prevede una revisione delle detrazioni sempre in modo armonizzato con la normativa dell'Unione Europea. Le scelte che verranno operate al riguardo, sia relativamente alla misura delle aliquote derivanti dai previsti interventi di riordino e riduzione, sia relativamente alle concrete modifiche che saranno introdotte alla disciplina degli istituti sopra richiamati, saranno determinanti per stimarne l'impatto finanziario.

La copertura di eventuali effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate derivanti dall'attuazione delle previsioni normative in esame, una volta quantificati in base alla relazione tecnica, ai sensi dell'art. 1, comma 2 del provvedimento, dovrà essere assicurata nell'ambito del medesimo provvedimento, in relazione a quanto disposto dal richiamato articolo 20.

L'**articolo 8** reca i principi e criteri direttivi per la revisione dell'Imposta regionale sulle attività produttive. In particolare, viene previsto il graduale superamento dell'imposta, con priorità per le società di persone, le associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, nella prospettiva di istituire una sovrainposta, che



assicuri un gettito in misura equivalente, determinata con le medesime regole dell'IRES, con l'esclusione del riporto delle perdite, ovvero con regole particolari per gli enti non commerciali, da ripartire tra le Regioni sulla base dei criteri vigenti in materia di IRAP.

Tale imposta sarà da ripartire tra le Regioni sulla base dei criteri vigenti in materia di IRAP. In ogni caso, sarà garantito il finanziamento del fabbisogno sanitario, ovvero per quelle che sono sottoposte a piani di rientro i quali, in base alla legislazione vigente, comportano l'applicazione di aliquote IRAP maggiori di quelle minime; inoltre, gli interventi normativi che saranno adottati non dovranno generare aggravii di alcun tipo sui redditi di lavoro dipendente e di pensione.

Nell'esercizio della delega in esame, si prevede, infine, che le garanzie di cui all'articolo 2, comma 1, lettera f) dovranno essere fatte valere in favore di tutte le Regioni (non solo, quindi, con riferimento a quelle in squilibrio di bilancio sanitario o sottoposte a piano di rientro) e anche nella fase transitoria del graduale superamento dell'imposta. Al comma 2 si prevede espressamente che gli interventi normativi che saranno adottati non dovranno generare aggravii di alcun tipo sui redditi di lavoro dipendente e di pensione.

In merito agli aspetti di natura finanziaria si evidenzia che la neutralità dell'intervento in esame è espressamente prevista dal dettato normativo; pertanto, si stima che esso non sia suscettibile di determinare effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate.

L'**articolo 9** reca i principi e criteri direttivi nell'ambito degli istituti disciplinati dal Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza.

In particolare, il Governo, nell'adozione dei decreti attuativi della delega, dovrà osservare i seguenti principi:

- previsione di un regime di tassazione del reddito delle imprese che fanno ricorso agli istituti disciplinati dal Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza, distinguendo tra istituti liquidatori, da cui discende l'estinzione dell'impresa debitrice e istituti di risanamento, per i quali l'estinzione non si verifica;
- estensione agli istituti liquidatori nonché al concordato preventivo e all'amministrazione straordinaria delle grandi imprese anche non liquidatori del regime di adempimenti attualmente previsto ai fini dell'IVA per la liquidazione giudiziale;
- estensione a tutti gli istituti disciplinati dal codice della crisi di impresa e dell'insolvenza le disposizioni recate dagli articoli 88, comma 4-ter, e 101, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 nonché dall'articolo 26, commi 3-bis, 5, 5-bis e 10-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e l'esclusione delle responsabilità previste dall'articolo 14 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 e dall'articolo 2560 del Codice civile;
- introduzione di disposizioni che disciplinino 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;
- previsione della possibilità di raggiungere un accordo sul pagamento parziale o dilazionato dei tributi anche locali, nell'ambito della composizione negoziata prevedendo l'intervento del Tribunale nonché introdurre analoga disciplina per l'istituto dell'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi;
- revisione della disciplina delle società non operative stabilendo nuovi parametri, da aggiornare periodicamente e la determinazione di cause di esclusione;
- semplificazione e razionalizzazione dei criteri di determinazione del reddito d'impresa al fine di ridurre gli adempimenti amministrativi;
- revisione e razionalizzazione dei meccanismi di determinazione e fruizione degli incentivi fiscali alle imprese;
- revisione della fiscalità di vantaggio, in coerenza con la disciplina europea in materia di aiuti di Stato;



- semplificazione e razionalizzazione dei regimi agevolativi previsti in favore dei soggetti che svolgono attività con modalità non commerciali, 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;
- completamento e razionalizzazione delle 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.

In merito agli aspetti di natura finanziaria derivanti dalle previsioni dell'articolo 9, stante l'impossibilità, allo stato, di quantificare l'impatto in ragione del carattere generale, si evidenzia che la copertura di eventuali effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini delle eventuali minori entrate che dovessero emergere dalle relazioni tecniche afferenti ai decreti attuativi, da redigersi ai sensi dell'art. 17, comma 2, della L. 196/2009, dovrà essere assicurata nell'ambito del medesimo provvedimento, in relazione a quanto disposto dal richiamato articolo 20.

L'**articolo 10** reca i principi e criteri direttivi per la razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi erariali indiretti, diversi dall'IVA. Al riguardo, i principi che il Governo dovrà osservare nell'adozione dei decreti attuativi della delega sono i seguenti:

- razionalizzazione della 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;
- previsione di un sistema di autoliquidazione per l'imposta sulle successioni e per l'imposta di registro;
- semplificazione della disciplina dell'imposta di bollo e dei tributi speciali tenendo conto in particolare della dematerializzazione dei documenti e degli atti;
- previsione dell'applicazione di un'imposta sostitutiva, eventualmente in misura fissa, dell'imposta di bollo, delle imposte ipotecaria e catastale, dei tributi speciali catastali e delle tasse ipotecarie, per gli atti assoggettati all'imposta di registro e all'imposta sulle successioni e donazioni e per le conseguenti formalità da eseguire presso il catasto e i registri immobiliari;
- riduzione e semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti anche mediante l'implementazione di nuove soluzioni tecnologiche e il potenziamento dei servizi telematici;
- semplificazione delle modalità di pagamento dei tributi e implementazione di sistemi sempre più efficienti di riscossione anche mediante l'utilizzo di mezzi elettronici di pagamento;
- revisione delle modalità di applicazione dell'imposta di registro agli atti giudiziari con finalità di semplificazione e con previsione di preventiva richiesta del tributo alla parte soccombente, ove agevolmente identificabile.

In merito agli aspetti di natura finanziaria derivanti dalle previsioni dell'articolo 10, previa valutazione da effettuarsi ai sensi dell'art. 17, comma 2, della L. 196/2009, alla luce delle determinazioni riguardanti la misura delle aliquote e la specificazione dei regimi e delle discipline relative ai singoli istituti oggetto di revisione assunte in sede attuativa, la copertura di eventuali effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate derivanti dall'attuazione delle previsioni normative in esame dovrà essere assicurata nell'ambito del medesimo provvedimento, in relazione a quanto disposto dal richiamato articolo 20.

L'**articolo 11** reca i principi ed i criteri direttivi per la revisione della disciplina doganale. In particolare, il Governo, nell'adozione dei decreti attuativi della delega, dovrà osservare i seguenti principi:



- riassetto del quadro normativo in materia doganale attraverso l'aggiornamento o l'abrogazione delle disposizioni attualmente vigenti, in conformità al diritto eurounitario in materia doganale;
- telematizzazione delle procedure e degli istituti doganali allo scopo di incrementare e migliorare l'offerta di servizi per gli utenti;
- accrescimento della qualità dei controlli doganali, migliorando il coordinamento tra le Autorità doganali di cui al paragrafo 1 dell'articolo 5 del Regolamento (UE) n. 952/2013, recante il Codice doganale dell'Unione, e semplificando le verifiche inerenti alle procedure doganali anche attraverso un maggiore coordinamento tra le Amministrazioni coinvolte, potenziando lo Sportello unico doganale e dei controlli;
- riordino delle procedure di liquidazione, accertamento, revisione dell'accertamento e riscossione di cui al decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374;
- revisione dell'istituto della controversia doganale previsto dal Titolo II, Capo IV, del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43.

In merito agli aspetti di natura finanziaria derivanti dalle previsioni dell'articolo 11, previa valutazione da effettuarsi ai sensi dell'art. 17, comma 2, della L. 196/2009 in relazione ai contenuti dei decreti attuativi, la copertura di eventuali oneri a carico del bilancio dello Stato dovrà essere assicurata nell'ambito del medesimo provvedimento, in relazione a quanto disposto dal richiamato articolo 20.

L'**articolo 12** reca i principi e i criteri direttivi per la revisione delle disposizioni in materia di accisa e di altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi che il Governo dovrà osservare nell'adozione dei decreti attuativi della delega e che sono i seguenti:

- rimodulare le aliquote di accisa sui prodotti energetici e sull'energia elettrica in modo da tener conto dell'impatto ambientale di ciascun prodotto e con l'obiettivo di contribuire alla riduzione progressiva delle emissioni di gas climalteranti e dell'inquinamento atmosferico, promuovendo l'utilizzo di prodotti energetici ottenuti dalle biomasse o da altre risorse rinnovabili;
- promuovere, nel rispetto delle disposizioni dell'Unione Europea in materia di esenzioni o riduzioni di accisa, la produzione di energia elettrica, di gas metano o gas naturale ottenuti da biomasse o altre risorse rinnovabili anche attraverso l'introduzione di meccanismi di rilascio di titoli per la cessione di energia elettrica, di gas metano o gas naturale a consumatori finali ai fini del riconoscimento dell'accisa agevolata o esente;
- rimodulare la tassazione sui prodotti energetici impiegati per la produzione di energia elettrica al fine di incentivare l'utilizzo di quelli maggiormente compatibili con l'ambiente;
- procedere al riordino e alla revisione delle agevolazioni in materia di accisa sui prodotti energetici e sull'energia elettrica nonché alla progressiva soppressione o rimodulazione, nel rispetto delle disposizioni dell'Unione Europea inerenti alle esenzioni obbligatorie in materia di accisa, di alcune delle agevolazioni, catalogate come sussidi ambientalmente dannosi, che risultano particolarmente impattanti per l'ambiente;
- semplificare gli adempimenti amministrativi relativi alla detenzione, vendita e circolazione dei prodotti alcolici sottoposti al regime dell'accisa anche attraverso la progressiva informatizzazione del sistema dei relativi contrassegni di Stato;
- rivedere la disciplina di applicazione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti, sui bitumi di petrolio e altri prodotti utilizzati per la lubrificazione meccanica, con particolare riguardo all'aggiornamento della platea dei prodotti rientranti nella base imponibile del tributo in relazione all'evoluzione del mercato di riferimento e alla semplificazione delle procedure e degli adempimenti amministrativi inerenti all'applicazione della medesima imposta di consumo.



In merito agli aspetti di natura finanziaria derivanti dalle previsioni dell'articolo 12, previa valutazione da effettuarsi ai sensi dell'art. 17, comma 2, della L. 196/2009, alla luce delle determinazioni riguardanti la misura delle aliquote e della specificazione dei regimi e delle discipline relative ai singoli istituti oggetto di revisione assunte in sede attuativa, la copertura di eventuali effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate derivanti dall'attuazione delle previsioni normative in esame dovrà essere assicurata nell'ambito del medesimo provvedimento, in relazione a quanto disposto dal richiamato articolo 20.

L'**articolo 13** reca i principi e i criteri direttivi per il riordino delle disposizioni vigenti in tema di giochi pubblici. In particolare il Governo, nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, a partire dall'attuale modello organizzativo dei giochi pubblici fondato sul regime concessorio e autorizzatorio, interverrà sulle disposizioni normative di settore che nel tempo si sono susseguite ed in taluni casi sovrapposte, onde assicurare effettività alle esigenze di tutela della fede, dell'ordine e della sicurezza pubblici, di contemperamento degli interessi pubblici generali in tema di salute con quelli erariali, nonché di prevenzione del riciclaggio, nel settore dei giochi pubblici, dei proventi derivanti da attività criminose.

L'oggetto tecnico dell'intervento normativo è quello di attribuire all'Autorità di Governo il compito di redigere, perfezionare, approvare e far emanare uno o più decreti legislativi che intervengano in modo armonico anche sul settore del gioco pubblico. Gli impatti finanziari di dettaglio delle singole discipline di settore potranno essere analiticamente quantificati solo successivamente alla redazione delle bozze dei decreti legislativi delegati; tuttavia, in linea di principio, anche in base alla lettura del disposto normativo dell'articolo 20, l'Autorità delegata dovrà operare i propri interventi senza far derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica e senza incrementare la pressione tributaria rispetto a quella risultante dall'applicazione della legislazione vigente. Nell'ambito di tale contesto è utile sottolineare, sotto l'aspetto tecnico tributario, che il segmento fiscale del gioco pubblico è particolarmente complesso in quanto non vi è un'unica e sola disciplina tributaria: alcuni valori finanziari che i Concessionari devono riconoscere allo Stato hanno, infatti, natura extra-tributaria. La disciplina della contribuzione erariale del settore dei giochi prevede, invero, modalità e aliquote diverse a seconda delle differenti tipologie di gioco. In estrema sintesi, le entrate per l'erario provenienti dal settore sono qualificate sia di carattere tributario sia di carattere extra-tributario.

Nel secondo dei due casi (valori extra-tributari) il prelievo fiscale coincide con il margine erariale residuo che si ottiene sottraendo dall'importo complessivo delle giocate (raccolta) le vincite pagate ai giocatori e l'aggio spettante alla filiera. Questo prelievo si applica ad alcuni giochi tra cui il Lotto, l'Enalotto, le lotterie istantanee e quelle a estrazione differita; il gettito generato da tutte le altre tipologie di gioco viene classificato, invece, tra le entrate tributarie. Esistono poi i cosiddetti canoni di gioco che sono in realtà un pagamento riconosciuto dal Concessionario per la facoltà di esercizio del diritto ad esercitare il servizio di raccolta del gioco, la cui natura giuridica è dibattuta.

Per quanto riguarda le diverse forme di tassazione, quindi, è possibile affermare che per i giochi in "monoconcessione" si applica un modello ad utile (o prelievo erariale), mentre per i giochi in "pluriconcessione" (ad eccezione di casi sporadici) i concessionari non hanno diritto ad "aggi" calcolati sul volume di gioco effettuato ma beneficiano dei risultati della gestione. Ciò fa emergere un complesso sistema di analisi tecnica che andrà, secondo le disposizioni del comma 2, dell'articolo 20, equilibrato in modo congiunto.

Premesso quanto sopra, l'intervento dell'articolo 13 del testo normativo, in particolare al comma 2, lettere da a) a p), reca nel dettaglio i principi e i criteri direttivi che il Governo dovrà seguire nelle attività di riordino di cui al comma 1, in cui appunto rientrano, in modo diretto o indiretto, tutti i giochi pubblici di settore.

In particolare:



- la lettera a) prevede l'introduzione di misure tecniche e normative finalizzate a garantire una piena tutela dei soggetti maggiormente vulnerabili, nonché a prevenire i fenomeni di disturbi da gioco d'azzardo (DGA) e di gioco minorile, quali: diminuzione dei limiti di giocata e di vincita; obbligo della formazione continua dei gestori e degli esercenti; rafforzamento dei meccanismi di autoesclusione dal gioco, anche sulla base di un registro nazionale al quale possono iscriversi i soggetti che chiedono di essere esclusi dalla partecipazione in qualsiasi forma ai giochi con vincita in denaro; previsione di caratteristiche minime che devono possedere le sale e gli altri luoghi in cui si offre gioco; certificazione di ogni singolo apparecchio, con passaggio graduale, tenendo conto del periodo di ammortamento degli investimenti effettuati, ad apparecchi che consentono il gioco solo da ambiente remoto, facenti parte di sistemi di gioco non alterabili; divieto di raccogliere gioco su competizioni sportive dilettantistiche riservate esclusivamente a minori di anni diciotto;
- la lettera b) tratta la disciplina di adeguate forme di concertazione tra lo Stato, le Regioni e gli enti locali in ordine alla pianificazione della dislocazione territoriale dei luoghi fisici di offerta di gioco, nonché del conseguente procedimento di abilitazione all'erogazione della relativa offerta dei soggetti che, attraverso apposite selezioni, ne risultano responsabili, al fine di consentire agli investitori la prevedibilità nel tempo della dislocazione dei predetti luoghi sull'intero territorio nazionale e la loro predeterminata distanza da luoghi sensibili uniformemente individuati. Questo intervento riesce sicuramente a sciogliere un nodo tecnico che esiste da anni sulla certezza dei luoghi fisici dove poter posizionare forme di gioco e intrattenimento assicurando quindi una stabilità del settore di più lungo respiro;
- la lettera c) prevede il riordino delle reti di raccolta del gioco sia a distanza sia in luoghi fisici, al fine della razionalizzazione territoriale e numerica dei luoghi fisici di offerta di gioco secondo criteri di specializzazione e progressiva concentrazione della raccolta del gioco in ambienti sicuri e controllati, con contestuale identificazione dei parametri soggettivi e oggettivi di relativa sicurezza e controllo. Contiene, altresì, la previsione che le reti dei concessionari della raccolta del gioco a distanza possano, sotto la loro diretta responsabilità, includere luoghi fisici per la erogazione di servizi esclusivamente accessori, esclusi in ogni caso l'offerta stessa del gioco a distanza ovvero il pagamento delle relative vincite. Anche questo intervento razionalizza e rende chiare le dinamiche commerciali del territorio in un segmento di mercato che gestisce come *cash-flow* diversi miliardi di euro ogni anno. L'industria, quindi, otterrà un quadro regolatorio di certezza rispetto alle dinamiche oggi esistenti sul territorio che non assicurano alcun chiaro riferimento di separazione tra il segmento legale e quello illegale;
- la lettera d) prevede il rafforzamento della disciplina sulla trasparenza e sui requisiti soggettivi e di onorabilità dei soggetti per maggiore contrasto del gioco illegale e delle infiltrazioni delle organizzazioni criminali nell'offerta di gioco, che, direttamente o indirettamente, controllano o partecipano al capitale delle società concessionarie dei giochi pubblici, nonché dei relativi esponenti aziendali, prevedendo, altresì, specifiche cause di decadenza dalle concessioni e di esclusione dalle gare per il rilascio delle concessioni, anche per società fiduciarie, fondi di investimento e trust che detengono, anche indirettamente, partecipazioni al capitale o al patrimonio di società concessionarie di giochi pubblici e che risultano non rispettare l'obbligo di dichiarazione dell'identità del soggetto indirettamente partecipante. L'individuazione, inoltre, di limiti massimi di concentrazione, per ciascun concessionario e relativi soggetti proprietari o controllanti, della gestione di luoghi fisici di offerta di gioco assicura nel contempo un fattore tecnico di non scarsa rilevanza ovvero la grandezza in termini di monopolizzazione del mercato dei soggetti operanti nel settore;
- la lettera e) prevede l'estensione a tutti i soggetti appartenenti alla filiera degli operatori di gioco pubblico, a prescindere dalla loro forma organizzativa e societaria, delle normative che disciplinano la trasparenza ed il possesso dei requisiti soggettivi e di onorabilità integrando, ove necessario, le discipline settoriali vigenti. La medesima lettera e), inoltre, garantisce l'operatività di un albo o di un registro generalizzato che permetta il controllo, sia da parte degli addetti ai lavori che da parte dei giocatori, dell'onorabilità dell'industria e della filiera;



- la lettera f) prevede l'introduzione di una disciplina generale che regolamenti la gestione dei casi di cessazione del rapporto concessorio dovuta alla perdita del c.d. "rapporto fiduciario" tra il concessionario e l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, o da vicende legate alle situazioni di crisi delle aziende da cui consegue l'adozione, da parte del concedente, di provvedimenti di revoca o di decadenza dalla concessione, consentendo di avere, anche in questo caso, un quadro regolatorio chiaro rispetto alle vicende successive all'interruzione del servizio. Queste certezze potranno non solo assicurare il mantenimento di adeguati livelli di raccolta e, quindi, aumentare il livello di entrata a favore dello Stato ma anche consentire di valutare, rispetto ai singoli segmenti di gioco, le modalità di riallocazione dei diritti eventualmente decaduti;

- la lettera g) riserva alla legge ordinaria o agli atti aventi forza di legge ordinaria, nel rispetto dell'articolo 23 della Costituzione, le materie riguardanti le fattispecie imponibili, i soggetti passivi e la misura massima dell'imposta. Introduce, altresì, quali ulteriori principi e criteri direttivi, il riparto tra fonte regolamentare e amministrativa generale della disciplina dei singoli giochi e delle condizioni generali di gioco, nonché delle relative regole tecniche, anche di infrastruttura e la definizione del contenuto minimo dei contratti fra concessionari e loro punti di offerta del gioco, da sottoporre a preventiva approvazione dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli. Questo approccio riesce a elevare il livello di consapevolezza delle questioni tecniche da affrontare chiarendo la separazione che esiste tra le due fonti diverse: la prima normativa, seppur di rango secondario, mentre la seconda di atto amministrativo seppur a carattere generale, con tutte le differenze giuridiche in termini di vicende fisiologiche o patologiche che ne possono derivare;

- la lettera h) interviene sui profili tributari del gioco pubblico al fine di adeguare, riequilibrare e armonizzare le diverse disposizioni in materia di prelievi erariali esistenti sui diversi giochi, avendo cura di distinguere, per ogni gioco, il prelievo di natura tributaria. Con la presente lettera h), il legislatore pone l'obiettivo di armonizzare le percentuali di aggio o compenso riconosciute ai concessionari, ai gestori e agli esercenti, nonché le percentuali destinate a vincita (*payout*), attualmente notevolmente differenziate fra i diversi giochi. Inoltre, prevede l'adeguamento delle disposizioni in materia di obblighi di rendicontazione e fissa il principio della certezza del prelievo fiscale per l'intera durata delle concessioni. La terza parte della lettera h), infine, prevede, in capo ai concessionari, specifici obblighi di investimenti periodici per la sicurezza del gioco e di realizzazione di costanti buone pratiche nella gestione delle concessioni. In particolare, questa lettera permette effettivamente di riorganizzare il contesto impositivo del settore assicurando maggior equilibrio e maggior sostenibilità dei diversi giochi pubblici evitando sperequazioni e quindi patologie anche di carattere fiscale;

- la lettera i) prevede la definizione di regole trasparenti e uniformi per l'intero territorio nazionale in materia di titoli abilitativi all'esercizio dell'offerta di gioco, di autorizzazioni e di controlli, garantendo per i comuni forme di partecipazione alla pianificazione e autorizzazione dell'offerta fisica di gioco che tenga conto di parametri di distanza da luoghi sensibili validi per l'intero territorio nazionale, della dislocazione locale di sale da gioco e di punti di vendita in cui si esercita come attività principale l'offerta di scommesse su eventi sportivi e non sportivi, nonché in materia di installazione degli apparecchi idonei per il gioco lecito di cui all'articolo 110, comma 6, lettere a) e b), del regio decreto 18 giugno 1931, n. 773, e successive modificazioni, comunque con riserva allo Stato della definizione delle regole necessarie per esigenze di ordine e sicurezza pubblica, assicurando la salvaguardia delle discipline regolatorie nel frattempo emanate a livello locale compatibili con i principi delle norme di attuazione della lettera i). Va sottolineato che la mancata uniformità di regole su tutto il territorio nazionale ha portato, oggi, allo stallo amministrativo per la redazione e pubblicazione di molte procedure ad evidenza pubblica così come anche indicato da autorevoli interventi del Consiglio di Stato in sede consultiva. L'auspicabile uniformità tecnica consente quindi di superare dopo anni un punto di conflitto rispetto a interventi territoriali di micro-organizzazione;

- la lettera l) prevede la revisione e semplificazione della disciplina riguardante i titoli abilitativi all'esercizio di offerta di gioco e divieto di rilascio di tali titoli abilitativi, nonché simmetricamente la nullità assoluta di tali titoli se rilasciati in ambiti territoriali diversi da quelli pianificati per la



dislocazione di sale da gioco e di punti di vendita di gioco, nonché per l'installazione degli apparecchi di cui all'articolo 110, comma 6, lettera a), del regio decreto 18 giugno 1931, n. 773, ferme restando le competenze in materia del Ministero dell'interno di cui agli articoli 16 e 88 del medesimo regio decreto;

- la lettera m) prevede modifiche alla disciplina dei controlli e dell'accertamento dei tributi gravanti sui giochi, al fine di contrastare sia in fase preventiva che repressiva l'evasione o elusione fiscale, nonché il riordino del vigente sistema sanzionatorio, penale e amministrativo, onde aumentarne l'efficacia dissuasiva e l'effettività, prevedendo sanzioni aggravate per le violazioni concernenti il gioco a distanza;

- la lettera n), al fine di contrastare certificazioni non conformi e la presenza nel mercato di apparecchi da intrattenimento o divertimento non conformi ai modelli certificati, prevede un generale riordino della disciplina di qualificazione degli organismi di certificazione degli apparecchi stessi. Il riordino dovrà attuarsi secondo criteri di maggiore rigore, specificità e trasparenza, con riferimento a obblighi, responsabilità e garanzie, in particolare patrimoniali, dei produttori o distributori di programmi informatici per la gestione delle attività di gioco e della relativa raccolta. L'intervento così operato consente di approfondire e sviluppare linee di omologazione e autorizzazione agli stessi organismi di certificazione degli apparecchi coerenti con le nuove norme anche di rango euro-unitario;

- la lettera o) prevede, attraverso un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, emanato su proposta del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, la definizione di piani annuali di controlli volti a contrastare ogni illegalità e irregolarità nel settore del gioco. Il piano, in conformità anche in particolare con quanto previsto alle lettere a), c), d), i) e n), potrà essere attualizzato alle conoscenze dei meccanismi, sempre prospetticamente variabili e più aggressivi, posti in essere per eludere l'assetto regolatorio statale. Il Piano dei controlli potrà inoltre essere sinergicamente integrato dalle esperienze delle diverse Amministrazioni dello Stato che concorrono alla verifica del gioco legale e alla repressione di quello illegale;

- la lettera p) prevede una relazione alle Camere sul settore del gioco pubblico, presentata dal Ministro dell'economia e delle finanze entro il 31 dicembre di ogni anno, contenente tra l'altro i dati sullo stato delle concessioni, sui volumi della raccolta, sui risultati economici della gestione e sui progressi in materia di tutela dei consumatori di giochi e della legalità. Questo intervento normativo prima e questa relazione poi consentirebbe anche di ridurre l'ingente attenzione statistica e numerica rispetto ai dati trattati dall'Amministrazione finanziaria che comunque coinvolgono un settore industriale e di mercato con un rilevantissimo flusso di cassa e che può essere motivo di attrazione tecnica, per finalità di riciclaggio, della criminalità organizzata.

In merito agli aspetti di natura finanziaria si analizzeranno di seguito in modo qualitativo e non quantitativo gli impatti che possono derivare dalla struttura normativa dell'articolo 13 nel suo complesso, fermo restando la necessità di poter meglio definire, nelle Relazioni tecniche di accompagnamento ai decreti legislativi da emanarsi, i concreti impatti che potrebbero determinarsi in ragione delle misure tecniche e normative che saranno declinate in tale sede.

Per quanto alla lettera a), si stima che l'introduzione delle misure indicate non dovrebbero comportare minori entrate per il bilancio dello Stato.

La concertazione prevista dalla lettera b) consentirebbe di superare l'attuale copiosa normativa, regionale e comunale, di definizione di limiti alla collocazione dei punti di raccolta del gioco pubblico sui territori di competenza e di limitazione dei relativi orari di apertura al pubblico. Consentire agli investitori di programmare le proprie attività potrebbe avere effetti positivi sulla raccolta e sui correlati proventi erariali.

Gli effetti finanziari positivi della razionalizzazione delle reti di raccolta del gioco, ai sensi della lettera c), potranno essere valutati in base alle misure che saranno declinate nei decreti legislativi e in base alle conseguenti, prevedibili, ricadute in termini di raccolta dei giochi. La disciplina dell'erogazione di servizi esclusivamente accessori al gioco a distanza presso luoghi fisici dovrebbe



comportare una diminuzione della raccolta illegale, ove presente, e una riconduzione della raccolta irregolare verso canali autorizzati.

Con riferimento agli aspetti di natura finanziaria, si stima che dall'attuazione delle previsioni normative di cui alla lettera g) non derivino effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate, tenuto conto che vengono enunciati principi generali sulle fonti di disciplina del gioco pubblico, che non incidono direttamente sui proventi erariali del settore.

Per quanto inoltre attiene l'attuazione delle previsioni normative di cui alle lettere e), f) ed l), si rileva che da esse non derivano al momento effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate, tenuto conto che le stesse hanno ad oggetto la razionalizzazione e l'efficientamento di disposizioni che non operano sulla fiscalità del settore, ma sono finalizzate ad offrire, analogamente a quanto accade per altri settori professionali, una maggiore specializzazione degli operatori con l'introduzione di un titolo abilitativo ed una miglior tutela dell'ordine e della sicurezza pubblici.

Per quanto attiene alla lettera d) potranno determinarsi effetti finanziari non determinabili a priori: a più penetranti limitazioni della libertà di iniziativa economica, mediante richiesta di requisiti di onorabilità e di affidabilità per una platea di soggetti più ampia di quella oggi normativamente prevista, potrebbe corrispondere o una maggiore probabilità di contrattualizzare solo soggetti virtuosi, con minor rischio di condotte fraudolente o ostantive delle attività accertative e di riscossione dei crediti erariali, o una "fuga" del segmento verso il mercato illegale.

L'obiettivo della legge delega, espresso nella lettera h), è procedere ad un riordino delle disposizioni normative, ad un'armonizzazione e ad un riequilibrio delle aliquote erariali, degli aggi e delle percentuali destinate alle vincite. Dovendo garantire, quantomeno, l'invarianza di gettito, si dovrà operare contemporaneamente sui diversi ambiti, intervenendo su tutte le componenti tributarie e riequilibrando il carico impositivo fra i diversi giochi in modo complessivo. Viene, inoltre, fissato il principio della certezza del prelievo fiscale, garantendo per l'intera durata delle concessioni una pressione fiscale definita e proporzionata agli investimenti effettuati. Fra gli investimenti il legislatore sottolinea, in particolare, quelli sulla sicurezza del gioco. Il principio della certezza del prelievo fiscale per un periodo di tempo molto ampio, quale è il periodo di concessione (9 anni), dovrà naturalmente temperarsi con le esigenze di gettito erariale e con le vicende contabili della vita euro-unionale.

Le misure previste dalla lettera i) potrebbero avere effetti finanziari positivi, correlati alla definizione di regole trasparenti e uniformi per l'intero territorio nazionale, che potranno essere valutati in base alle misure che saranno declinate nel decreto legislativo.

In merito agli aspetti di natura finanziaria derivanti dalle previsioni di cui di cui alle lettere m), n) e o), premesso che, tenuto conto della genericità delle disposizioni, allo stato gli effetti finanziari non appaiono comunque definibili, si rileva che, se anche dall'attuazione di alcune delle previsioni normative in esame dovessero determinarsi effetti negativi per la finanza pubblica, la relativa copertura finanziaria sarebbe assicurata nell'ambito dei provvedimenti attuativi, in relazione a quanto disposto dall'articolo 20.

Invece, con riferimento agli aspetti di natura finanziaria di cui alla lettera p) si stima che dall'attuazione delle previsioni normative non derivino effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate, tenuto conto che trattasi di una relazione che non incide sui livelli di raccolta del gioco ma destinata unicamente ad aumentare la trasparenza del settore di riferimento.

In merito agli aspetti di natura finanziaria derivanti dalle previsioni dell'art. 13, previa valutazione da effettuarsi ai sensi dell'art. 17, comma 2, della L. 196/2009 in relazione ai contenuti dei decreti attuativi, la copertura di eventuali oneri a carico del bilancio dello Stato dovrà essere assicurata nell'ambito del medesimo provvedimento, in relazione a quanto disposto dal richiamato articolo 20.



Il comma 1 dell' **articolo 14** reca principi e criteri direttivi per la revisione generale degli adempimenti tributari. In particolare, i principi che il Governo dovrà osservare nell'adozione dei decreti attuativi della delega sono i seguenti:

- razionalizzare gli obblighi dichiarativi riducendo gli adempimenti;
- armonizzare i termini degli adempimenti tributari;
- escludere la decadenza da benefici fiscali nel caso di inadempimenti formali o di minore gravità;
- semplificare la modulistica dichiarativa e di versamento;
- incentivare l'utilizzo delle dichiarazioni precompilate;
- facilitare l'accesso da parte dei contribuenti ai servizi messi a disposizione dall'amministrazione finanziaria, anche implementando i servizi digitali;
- razionalizzare e snellire le procedure di condivisione di dati, documenti e comunicazioni tra Agenzia delle entrate e contribuenti;
- prevedere la sospensione, ferma restando la salvaguardia dei termini decadenziali, nei mesi di agosto e dicembre di ciascun anno, dell'invio, da parte dell'Amministrazione finanziaria, delle comunicazioni, degli inviti e delle richieste di atti, documenti, registri, dati e notizie;
- prevedere per l'Agenzia delle entrate la sospensione, nel mese di agosto, dei termini per la risposta alle istanze di interpello;
- armonizzare progressivamente i tassi di interesse applicabili alle somme dovute dall'Amministrazione finanziaria e dai contribuenti.

In generale, con riferimento agli aspetti di natura finanziaria del comma 1 dell'articolo 14, si osserva preliminarmente che le misure ivi previste appaiono incrementare il livello di adempimento spontaneo degli obblighi tributari (*compliance*), con conseguenti effetti positivi sul gettito. Tuttavia, non è possibile effettuare, allo stato, una puntuale valutazione degli effetti finanziari. A tal fine, sarà necessario valutare le scelte che verranno concretamente operate in sede di attuazione della legge delega. Con specifico riferimento alla progressiva armonizzazione dei tassi di interesse applicabili alle somme dovute dall'Amministrazione finanziaria e dai contribuenti (comma 1, lettera m), premesso che, tenuto conto della genericità della disposizione, allo stato gli effetti finanziari non appaiono suscettibili di stima, si rileva che, se anche in sede di attuazione dovessero determinarsi effetti negativi per la finanza pubblica, la relativa copertura finanziaria sarebbe assicurata nell'ambito dei provvedimenti attuativi, in relazione a quanto disposto dall'articolo 20.

Con l'articolo 14, comma 2 è stabilito che i criteri e i principi direttivi previsti per la revisione del quadro generale dei procedimenti dell'Amministrazione finanziaria e degli adempimenti da parte dei contribuenti non debbano trovare applicazione per la revisione dei medesimi procedimenti e adempimenti inerenti alla disciplina doganale, all'accisa e alle altre imposte indirette di cui al testo unico n. 504 del 1995. Ciò in relazione alla specialità e specificità delle strutture dei menzionati tributi indiretti. In particolare, per quanto attiene alla disciplina doganale troveranno applicazione i criteri e principi direttivi indicati nell'articolo 11 mentre, per la riforma dei procedimenti e adempimenti in materia di accisa e delle altre imposte indirette di cui al Titolo III del testo unico delle accise, sono indicati nell'articolo in illustrazione due specifici criteri direttivi. Il primo riguarda la revisione del sistema delle cauzioni, ad oggi previste per garantire il pagamento dell'accisa e delle citate altre imposte indirette, unitamente all'introduzione di uno specifico sistema di qualificazione dei soggetti obbligati al pagamento dei predetti tributi basato sull'individuazione di livelli di affidabilità e solvibilità. Ciò ai fini della concessione, ai predetti soggetti, di benefici in termini di snellimento degli adempimenti amministrativi e di esonero, anche parziale, dall'obbligo della prestazione delle predette cauzioni. Il secondo criterio attiene, invece, alla revisione in chiave semplificativa delle procedure amministrative per la gestione della rete di vendita dei prodotti del tabacco e degli altri prodotti succedanei da fumo.



In merito agli aspetti di natura finanziaria le misure prevedono benefici in chiave procedurale e semplificativa e pertanto non sono suscettibili di determinare effetti negativi per la finanza pubblica. Tuttavia, tenuto conto della genericità delle disposizioni, anche se dall'attuazione delle medesime disposizioni dovessero derivare effetti finanziari, la relativa copertura sarebbe assicurata nell'ambito dei provvedimenti attuativi, in relazione a quanto disposto dall'articolo 20.

Il comma 1 dell'**articolo 15** reca principi e criteri direttivi specifici per la revisione dell'attività di accertamento che si ispirano a principi di economicità nello svolgimento dell'attività amministrativa e di certezza del diritto tributario al fine di:

- semplificare il procedimento accertativo mediante l'utilizzo delle tecnologie digitali;
- favorire l'applicazione del principio di contraddittorio;
- razionalizzare e riordinare le disposizioni normative in materia di attività di analisi del rischio;
- introdurre prassi di cooperazione tra le amministrazioni, nazionali ed internazionali, per coordinare l'attività di controllo;
- implementare l'utilizzo di tecnologie digitali;
- incentivare l'adempimento spontaneo dei contribuenti sia potenziando gli strumenti già predisposti (regime di adempimento collaborativo di cui agli articoli 3 e seguenti del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128), sia introducendo, per i soggetti di minore dimensione titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo, un concordato preventivo biennale;
- assicurare la certezza del diritto tributario introducendo; *i*) la previsione della decorrenza del termine di decadenza per l'accertamento a partire dal periodo d'imposta nel quale si è verificato il fatto generatore per i componenti ad efficacia pluriennale e la perdita di esercizio per evitare un'eccessiva dilatazione di tale termine nonché di quello relativo all'obbligo di conservazione delle scritture contabili, fermi restando i poteri di controllo dell'Amministrazione finanziaria sulla spettanza degli eventuali rimborsi richiesti; *ii*) la limitazione della possibilità di fondare la presunzione di maggiori componenti reddituali positivi e minori componenti reddituali negativi sulla base del valore di mercato dei beni e servizi oggetto delle transazioni ai soli casi in cui sussistono altri elementi rilevanti a tal fine; *iii*) la limitazione della possibilità di presumere la distribuzione ai soci del reddito accertato nei riguardi delle società di capitali a ristretta base partecipativa ai soli casi in cui sia accertata, sulla base di elementi certi e precisi, l'esistenza di componenti reddituali positivi non contabilizzati o di componenti negativi inesistenti, ferma restando la medesima natura di reddito finanziario conseguito dai predetti soci.

In generale, con riferimento agli aspetti di natura finanziaria del comma 1 dell'articolo 15, che introduce semplificazioni procedurali, va osservato, preliminarmente, che, in linea generale, le misure di semplificazione e di digitalizzazione potrebbero determinare nel lungo periodo effetti finanziari positivi derivanti da un più efficiente utilizzo delle risorse. In ogni caso, allo stato, tenuto conto della genericità delle disposizioni, non è possibile una puntuale valutazione degli effetti di gettito. Le scelte che verranno operate in sede di attuazione della legge delega saranno, pertanto, determinanti per stimarne l'impatto finanziario.

L'articolo 15, comma 2 dispone che i criteri e i principi direttivi previsti per la revisione del quadro generale delle procedure di accertamento tributario da parte dell'Amministrazione finanziaria non trovano applicazione per la revisione dei medesimi procedimenti inerenti alla disciplina doganale e all'applicazione dell'accisa e delle altre imposte indirette disciplinate dal decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504.



In merito agli aspetti di natura finanziaria si rileva che la disposizione non determina effetti finanziari per il bilancio dello Stato.

La ratio sottesa ai principi ed ai criteri direttivi di cui **all'articolo 16**, nel suo complesso, esplicita la volontà di semplificare la macchina della riscossione coattiva, anche velocizzandola, con l'obiettivo di assicurare, nel tempo, sempre maggiori entrate afferenti ai crediti di natura fiscale e previdenziali, con possibili effetti positivi per il bilancio dello Stato.

Le disposizioni del **comma 1, lettera a)** – nei limiti posti dal comma 2 con riguardo alle risorse proprie tradizionali dell'Unione Europea e ai fini della revisione del sistema della riscossione dell'accisa e delle altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi - sono dirette ad incrementare l'efficienza del sistema nazionale della riscossione e semplificarlo, orientandone l'attività ai principi di efficacia, economicità e imparzialità, prevedendo, anzitutto, l'introduzione della programmazione puntuale, previamente concordata con il Ministero dell'economia e delle finanze, delle procedure di recupero dell'agente della riscossione. In tale contesto, vengono, tra l'altro, rimodulati i meccanismi di discarico per inesigibilità delle quote non riscosse, discarico che avverrà automaticamente al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello dell'affidamento ad AdeR, con temporanea esclusione delle quote per le quali sono in corso procedure esecutive o concorsuali, accordi di ristrutturazione o transazioni fiscali o previdenziali, ovvero di quelle interessate da dilazioni di pagamento e con possibilità di discarico anticipato in assenza di cespiti utilmente aggredibili ovvero di esperibilità di azioni fruttuose.

Le predette disposizioni non determinano oneri per la finanza pubblica e, viceversa, consentiranno di concentrare l'attività di riscossione coattiva su crediti per i quali le aspettative di riscossione sono superiori in quanto non vetusti, ossia sui carichi consegnati dagli enti creditori nel corso di un periodo non superiore a 5 anni.

Né gli automatismi introdotti con riguardo al discarico delle quote inesigibili a 5 anni dall'affidamento del carico ad AdeR valgono ad inficiare tale neutralità, per le seguenti ragioni:

- 1) attualmente l'articolo 19 del d.lgs. n. 112/1999 prevede che la procedura di discarico debba essere avviata decorsi tre anni dalla data di affidamento del carico all'agente della riscossione, avendo, a suo tempo, il legislatore valutato che l'arco temporale anzidetto sia quello di naturale esazione del credito. Tenendo conto di ciò, il discarico automatico previsto dalla lettera a) in commento avrebbe luogo non dopo 3, bensì, prudenzialmente, dopo 5 anni dalla consegna del carico stesso;
- 2) il discarico automatico non includerebbe i debiti interessati da procedure di recupero in corso;
- 3) l'ente creditore resterebbe libero di riaffidare il carico in riscossione ad AdeR in presenza di elementi funzionali ad orientare l'azione di recupero in modo fruttuoso.
- 4) l'automatismo previsto faciliterebbe di gran lunga lo smaltimento del magazzino dei crediti incagliati, consentendo all'agente della riscossione di operare efficacemente sulle quote per le quali vi sono effettivi margini di riscuotibilità, a beneficio delle aspettative di incasso.

La successiva **lettera b)** è volta a favorire la massima interoperabilità dei sistemi e del patrimonio informativo funzionali alle attività della riscossione, con obiettivi di potenziamento della capacità di recupero e di eliminazione delle duplicazioni organizzative, logistiche e funzionali, ai fini di una progressiva riduzione dei costi. Da tale intervento – ferma, in ogni caso, la generale previsione di invarianza finanziaria della delega – sono attesi nel tempo benefici finanziari, prudenzialmente non quantificati.

La **lettera c)** è finalizzata a modificare progressivamente le condizioni di accesso ai piani di rateazione, per stabilizzare a 120 il numero massimo delle rate che potranno essere accordate dall'agente della riscossione. Al riguardo, con riferimento agli aspetti di natura finanziaria, si stima che dall'attuazione di tale previsione non derivino effetti negativi per il bilancio dello Stato in termini di minori entrate, tenuto conto che la modifica delle condizioni di accesso a piani di dilazione fino a



120 rate consentirà l'effettivo pagamento dei debiti da parte dei soggetti impossibilitati ad adempiere all'obbligazione in tempistiche più ridotte. La corretta modulazione, in sede di esercizio della delega, delle condizioni di accesso inibirà, per converso, che possano determinarsi impatti negativi di gettito
 La **lettera d)** si propone di potenziare l'attività di riscossione coattiva dell'agente della riscossione, attraverso una serie di interventi (superamento dello strumento del ruolo e della cartella di pagamento, estensione del termine di efficacia degli atti di riscossione ed automazione della procedura di pignoramento dei rapporti finanziari) volti a snellire il procedimento di riscossione e ridurre le relative tempistiche, favorendo l'incasso anticipato dei crediti pubblici affidati a AdeR. Ne potranno derivare, in termini finanziari, effettivi positivi, in via prudenziale non stimati.

Le **lettere e) e f)** delegano il Governo, rispettivamente, ad individuare un nuovo modello organizzativo del sistema nazionale della riscossione, per porre fine all'attuale separazione tra l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle entrate-Riscossione - le cui funzioni e attività potranno essere trasferite, in tutto o in parte, alla prima - e a garantire la continuità del servizio attraverso il conseguente trasferimento delle relative risorse strumentali e umane. In proposito, si osserva che in tal modo si determineranno maggiori sinergie organizzative ed economie di scala, senza, pertanto, alcun onere per la finanza pubblica (in linea con le previsioni dell'art. 20).

La neutralità di tale trasferimento appare, del resto, assicurata dalla circostanza che, a seguito dell'intervento legislativo operato con l'articolo 1, commi 15 e ss., della legge n. 234 del 2021, con il quale è stato rivisitato interamente il meccanismo di remunerazione dell'agente della riscossione, ponendolo pressoché interamente a carico del bilancio dello Stato. Gli oneri correlati all'eventuale passaggio di risorse strumentali e umane da agenzia delle entrate-Riscossione ad Agenzia delle entrate troverebbero, pertanto, naturale compensazione nella determinazione annuale del fondo di dotazione a favore di Agenzia delle entrate-Riscossione.

La **lettera g)**, delega il Governo ad adottare criteri direttivi specifici per la semplificazione e la velocizzazione delle procedure relative ai rimborsi. In generale, con riferimento agli aspetti di natura finanziaria della suddetta disposizione, si osserva preliminarmente che le misure ivi previste appaiono di natura procedurale e, pertanto, non suscettibili di determinare effetti negativi per la finanza pubblica. Va evidenziato che, a fronte di una diversa ripartizione nel tempo dei rimborsi, potrebbero conseguire minori oneri in termini di interessi da corrispondere ai beneficiari degli stessi rimborsi.

Tuttavia, si rileva che, tenuto conto della genericità della disposizione, la possibilità di stima degli effetti finanziari dei criteri surrichiamati resta condizionata all'esame, ex art. 17, comma 2, della L. 196/2009, dei decreti legislativi. Pertanto, se anche dall'attuazione delle previsioni normative in esame si dovessero determinare effetti finanziari, la relativa copertura sarebbe assicurata nell'ambito dei provvedimenti attuativi, in relazione a quanto disposto dall'articolo 20.

L'articolo 17 delega il Governo ad adottare uno o più decreti legislativi recanti disposizioni per la revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario finalizzati a:

- coordinare con la nuova disciplina di cui all'articolo 4, comma 1, lettera g), altri istituti a finalità deflattiva operanti nella fase antecedente la costituzione in giudizio di cui all'articolo 23 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, ai fini del massimo contenimento dei tempi di conclusione della controversia tributaria;
- ampliare e implementare i servizi telematici della giustizia tributaria;
- modificare l'articolo 57 del decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973, n. 602, prevedendo che le opposizioni regolate dall'articolo 615, comma secondo, e dall'articolo 617 del codice di procedura civile siano proponibili dinanzi al giudice tributario, con le modalità e le forme previste dal decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, laddove il ricorrente assuma la mancata o invalida notificazione della cartella di pagamento ovvero dell'intimazione di



pagamento di cui all'articolo 50, comma 2, del medesimo decreto del Presidente della Repubblica;

- prevedere la pubblicazione e la successiva comunicazione alle parti del dispositivo dei provvedimenti giurisdizionali nella stessa udienza di trattazione dell'istanza immediatamente dopo la delibazione di merito, accelerando la fase cautelare anche nei gradi di giudizio successivi al primo;
- prevedere interventi di deflazione del contenzioso tributario in tutti i gradi di giudizio, ivi compreso quello dinanzi alla Corte di Cassazione, favorendo la definizione agevolata delle liti pendenti;
- ridefinire l'assetto territoriale delle Corti di giustizia tributaria di primo grado e delle sezioni staccate delle Corti di giustizia tributaria di secondo grado rivedendo le modalità delle assegnazioni dei magistrati, dei giudici tributari e del personale amministrativo interessati.

Al riguardo, va osservato, preliminarmente, che, in linea generale, le misure di deflazione del contenzioso, previste dal presente articolo, sono suscettibili di determinare effetti finanziari insuscettibili, allo stato, di stima, in quanto, a fronte di minori entrate (derivanti dall'abbattimento delle somme dovute), andrebbero considerate le maggiori entrate conseguenti alla maggiore propensione all'adempimento e alla diminuzione delle liti, oltre alla possibile realizzazione e/o accelerazione di incassi di difficile recupero in esito al contenzioso. In ogni caso, allo stato, tenuto conto della genericità delle disposizioni, non è possibile una puntuale valutazione degli effetti di gettito. Le scelte che verranno operate in sede di attuazione della legge delega saranno, pertanto, determinanti per stimarne l'impatto finanziario.

Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, **l'articolo 18, con riferimento al comma 1**, reca alcuni principi e criteri direttivi specifici per il riordino del sistema sanzionatorio tributario, amministrativo e penale, fissando gli obiettivi di una riforma volta a renderlo coerente con i principi espressi dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea e della Corte europea dei diritti dell'uomo. Tali obiettivi prevedono:

per gli aspetti comuni alle sanzioni amministrative e penali di:

- razionalizzare il sistema sanzionatorio amministrativo e penale, ai fini del completo adeguamento al principio del ne bis in idem;
- rivedere i rapporti tra processo penale e processo tributario, adeguando i profili processuali e sostanziali connessi alle ipotesi di non punibilità e di attenuanti all'effettiva durata dei piani di estinzione dei debiti tributari, anche nella fase antecedente all'esercizio dell'azione penale;
- prevedere che la volontaria adozione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, e la preventiva comunicazione di un possibile rischio fiscale possono assumere rilevanza per escludere ovvero ridurre l'entità delle sanzioni;

per le sole sanzioni penali di:

- attribuire specifico rilievo all'ipotesi di sopraggiunta impossibilità di far fronte al pagamento del tributo, non dipendente da fatti imputabili al soggetto stesso;
- attribuire specifico rilievo alle definizioni raggiunte in sede amministrativa e giudiziaria ai fini della valutazione della rilevanza penale del fatto;

per le sole sanzioni amministrative di:

- attenuare il carico sanzionatorio riconducendolo agli *standard* di altri paesi Europei;



- assicurare l'effettiva applicazione delle sanzioni, rivedendo il ravvedimento mediante una graduazione della riduzione delle sanzioni;
- assicurare l'inapplicabilità delle sanzioni in misura maggiorata per recidiva prima della definizione del giudizio di accertamento sulle precedenti violazioni, meglio definendo le ipotesi stesse di recidiva;
- rivedere la disciplina del concorso formale e materiale e della continuazione, anche estendendola agli istituti deflattivi.

Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, **l'articolo 18, con riferimento ai commi 2 e 3**, reca disposizioni in merito al riordino della disciplina sanzionatoria, penale e amministrativa, in materia di accisa e delle altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi nonché di quella applicabile alle violazioni della normativa doganale, stabilendo principi e criteri direttivi particolari a cui il Governo dovrà attenersi nell'attuazione della delega.

In particolare, per il riordino del sistema sanzionatorio in materia di accisa e di altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi di cui al testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, approvato con il decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (**comma 2**), il Governo osserva i seguenti principi e criteri direttivi specifici:

- razionalizzazione dei sistemi sanzionatori amministrativo e penale e accessorie per semplificarli e renderli maggiormente coerenti con i principi espressi dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea;
- introduzione nel testo unico delle accise di un nuovo illecito al fine di sanzionare la sottrazione, con qualsiasi mezzo o modalità, all'accertamento o al pagamento dell'accisa sui tabacchi lavorati;
- razionalizzazione e coordinamento sistematico delle disposizioni vigenti in materia di vendita senza autorizzazione o acquisto da persone non autorizzate alla vendita, applicate ai tabacchi lavorati nonché ai prodotti a essi equiparabili contemplati dal suddetto testo unico;
- introduzione della confisca di cui all'articolo 240-bis del codice penale, per i reati previsti dal predetto testo unico, puniti con la pena detentiva non inferiore nel limite massimo a cinque anni;
- integrazione del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, con i reati previsti dal predetto testo unico, prevedendo l'applicazione di sanzioni amministrative effettive, proporzionate e dissuasive;

Per quanto concerne, invece, la revisione del sistema sanzionatorio applicabile alle violazioni della normativa doganale (**comma 3**), il Governo osserva i seguenti principi e criteri direttivi specifici:

- coordinamento e revisione della disciplina sanzionatoria, contenuta nel testo unico delle leggi doganali di cui al decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, in materia di contrabbando dei tabacchi lavorati con quella inerente all'illecito di sottrazione, con qualsiasi mezzo o modalità, all'accertamento o al pagamento dell'accisa sui tabacchi lavorati e in coerenza con la disciplina delle altre fattispecie di contrabbando previste dal citato testo unico delle leggi doganali;
- riordino della disciplina sanzionatoria in materia di contrabbando di prodotti diversi dai tabacchi lavorati;
- riordino e la revisione della disciplina sanzionatoria contenuta nel Titolo VII, Capo II, del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, avente ad oggetto violazioni amministrative;



- integrazione del comma 3 dell'articolo 25-sexiesdecies del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231 concernente la previsione della responsabilità amministrativa da reato delle persone giuridiche, con la previsione dell'applicazione delle sanzioni interdittive di cui all'articolo 9, comma 2, lettere a) e b) del medesimo decreto legislativo, per i reati previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, nei soli casi previsti dal comma 2 del medesimo articolo 25-sexiesdecies.

In merito agli aspetti di natura finanziaria derivanti dalle previsioni di cui all'articolo 18, premesso che, tenuto conto della genericità delle disposizioni, allo stato gli effetti finanziari non appaiono suscettibili di stima puntuale, si rileva che, se anche dall'attuazione di alcune delle previsioni normative in esame in sede delle relazioni tecniche da redigersi ai sensi dell'art. 1, comma 2, del provvedimento dovessero evidenziarsi effetti negativi per la finanza pubblica, la relativa copertura finanziaria sarebbe assicurata nell'ambito dei provvedimenti attuativi, in relazione a quanto disposto dall'articolo 20.

L'**articolo 19** delega il Governo, entro 12 mesi dall'entrata in vigore della legge delega, ad adottare uno o più decreti legislativi di riordino organico delle norme che regolano la materia tributaria, mediante l'emanazione di testi unici, finalizzati al riassetto delle vigenti disposizioni, al coordinamento con le vigenti norme di recepimenti e attuazione della normativa dell'Unione europea e all'abrogazione espressa delle disposizioni incompatibili o non più attuali. Al comma 2 si prevede, inoltre, che entro ulteriori 12 mesi dall'adozione dell'ultimo dei decreti legislativi di cui all'articolo 1, comma 6, del provvedimento in esame, si proceda a un ulteriore riassetto e coordinamento dell'impianto normativo, come integrato dalle nuove disposizioni.

Si stima che dall'attuazione dei criteri di delega non deriveranno oneri a carico della finanza pubblica, in quanto le attività necessarie saranno svolte dalle Amministrazioni competenti con le risorse umane, strumentali e finanziarie previste a legislazione vigente.

L'**articolo 20**, recante le disposizioni finanziarie, prevede, al comma 1, che dall'attuazione delle deleghe di cui agli articoli da 2 a 19 non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica e non deve derivare incremento della pressione tributaria rispetto a quella risultante dall'applicazione della legislazione vigente.

Il comma 2, in considerazione della complessità della materia trattata e dell'impossibilità di procedere alla determinazione degli eventuali effetti finanziari dei criteri indicati negli artt. da 2 a 19, rinvia, per ciascuno schema di decreto legislativo, ad apposita relazione tecnica che ne evidenzii gli effetti sui saldi di finanza pubblica, anche rispetto agli effetti sui tributi degli enti territoriali, prevedendosi, da ultimo, al comma 3, che qualora uno o più decreti legislativi determinino nuovi o maggiori oneri, che non trovino compensazione al proprio interno o mediante parziale utilizzo delle risorse di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 30 dicembre 2020, n.178, eventualmente integrate in base a quanto previsto dal comma 5 del medesimo articolo 1, si provvede ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, anche mediante compensazione con le risorse finanziarie recate dai decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge, che siano trasmessi alle Camere prima di quelli che comportano i nuovi o maggiori oneri.

A tale fine, si prevede che le maggiori entrate o i risparmi di spesa confluiscono in un apposito fondo istituito nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze e che i decreti legislativi



che recano nuovi o maggiori oneri o minori entrate entrano in vigore contestualmente o successivamente a quelli che recano la necessaria copertura finanziaria.





Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

VERIFICA DELLA RELAZIONE TECNICA

La verifica della presente relazione tecnica, effettuata ai sensi e per gli effetti dell'art. 17, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 ha avuto esito Positivo.

Il Ragioniere Generale dello Stato

Firmato digitalmente

