



Camera dei Deputati

VI Commissione Finanze

Audizione del Direttore dell’Agenzia delle entrate

Avv. Ernesto Maria Ruffini

“Delega al Governo per la riforma fiscale”

Roma, 17 maggio 2023

Sommario

Premessa	3
1. Codificazione e principi generali.....	4
2. Statuto del contribuente e disciplina degli interpelli	6
3. I singoli tributi	8
4. I procedimenti e le sanzioni	11
5. Disposizioni finanziarie	15

Premessa

Signor Presidente, Onorevoli Commissari,

desidero innanzitutto ringraziarvi per l'opportunità concessa all'Agenzia delle entrate di fornire il proprio contributo in merito ai contenuti della "Delega al Governo per la riforma fiscale"¹, attualmente al vaglio del Parlamento.

Va preliminarmente osservato che la riforma del Fisco è contemplata, quale riforma di accompagnamento, dal Piano nazionale di ripresa e resilienza come parte integrante della ripresa economica del Paese e propedeutica al raggiungimento degli obiettivi dello stesso PNRR.

Il disegno di legge recante la "Delega al Governo per la riforma fiscale"², sul quale ci si sofferma in questa sede, è stato approvato lo scorso 16 marzo dal Consiglio dei Ministri.

In linea generale e prima di scendere nel dettaglio delle singole disposizioni oggetto di disamina, si può rilevare che il testo del disegno di legge è formato da venti articoli aggregati in cinque aree tematiche, a ognuna delle quali è dedicato un apposito titolo, di seguito riepilogate:

- il **Titolo I** (articoli da 1 a 4), rubricato "*I principi generali e i tempi di attuazione*", che illustra i tempi di attuazione della delega, i criteri direttivi che il Governo è tenuto a osservare nell'esercizio della delega, nonché le linee guida per la revisione dello Statuto dei diritti del contribuente di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212;
- il **Titolo II** (articoli da 5 a 10), rubricato "*I tributi*", che contiene i principi e i criteri direttivi per la revisione del sistema di imposizione sui redditi, dell'IVA, dell'IRAP e per la razionalizzazione degli altri tributi indiretti;
- il **Titolo III** (articoli da 14 a 18), rubricato "*I procedimenti e le sanzioni*", che pone i principi e le regole fondanti la revisione generale degli adempimenti tributari, dell'attività di accertamento, dei procedimenti di riscossione, rimborso e contenzioso tributario, nonché del sistema sanzionatorio amministrativo e penale;
- il **Titolo IV** (articolo 19), riguardante i "*Testi unici e codici*", che detta i criteri per il

¹ Proposta di legge A.C. 75 e disegno di legge A.C. 1038.

² A.C. 1038.

riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema fiscale attraverso la puntuale individuazione delle norme vigenti, organizzate per settori omogenei;

- l'ultima parte, il **Titolo V** (articolo 20), che riporta, infine, le “*Disposizioni finanziarie*” concernenti gli effetti finanziari delle norme contenute nella delega e la loro eventuale copertura.

Osservate nel loro complesso, si tratta di misure che si prefiggono l'obiettivo di delineare un impianto giuridico stabile, all'interno del quale si possa dare attuazione alle politiche economiche.

1. Codificazione e principi generali

Prima di entrare nel dettaglio del contenuto del disegno di legge delega, è opportuno svolgere alcune preliminari considerazioni di carattere generale in merito alla necessità di una **codificazione** delle **disposizioni tributarie** vigenti, essenziale per addivenire a un sistema di regole che garantisca un elevato livello di certezza dei rapporti giuridici.

A tale aspetto della riforma è dedicato l'**articolo 19** del disegno di legge delega, nel quale trova espressione l'esigenza di un riassetto, per settori omogenei, delle norme tributarie vigenti, sia mediante la redazione di **testi unici**, sia tramite la raccolta in un **codice unico** articolato in una parte generale (recante una disciplina unitaria degli istituti comuni del sistema fiscale) e una parte speciale (contenente la disciplina delle singole imposte).

Portato a compimento, il progetto in argomento costituirebbe un indubbio fattore di semplificazione e di miglioramento della **chiarezza e della conoscibilità** delle regole fiscali, da cui può trarre vantaggio, in termini di maggiore efficienza della propria azione, la stessa Amministrazione finanziaria.

La codificazione risponde, dunque, ad almeno due bisogni prioritari: quello di **assicurare** la **massima conoscibilità** delle **norme** fiscali, a beneficio del **contribuente** che entra in contatto con il già di per sé complicato “mondo delle tasse”, degli **operatori professionali** e della stessa **Amministrazione finanziaria**, nonché quello di **snellire** e **rendere** intrinsecamente **coerente** tutto l'**apparato normativo**, anche attraverso l'esplicita abrogazione delle norme desuete o comunque non più attuali.

Fatta questa premessa e riprendendo la rassegna delle disposizioni della delega di

carattere generale, nell'ordine in cui sono articolate nel testo, l'**articolo 1** **demanda al Governo la revisione del sistema fiscale**, disciplinando il procedimento e le **tempistiche di adozione** dei conseguenti **decreti** legislativi delegati, da adottarsi entro **ventiquattro mesi** dall'entrata in vigore della legge delega medesima.

All'**articolo 2** sono individuati i **principi cardine** ai quali va ispirata l'azione riformatrice, ossia:

- **lo stimolo** alla crescita economica mediante la **riduzione del carico fiscale** e l'aumento dell'efficienza della struttura dei tributi, anche al fine di sostenere famiglie, lavoratori e imprese;
- la prevenzione e **riduzione dell'evasione** e dell'elusione fiscale, anche attraverso:
 - la **piena utilizzazione dei dati** che affluiscono al sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, il **potenziamento dell'analisi del rischio** e dell'utilizzo delle **tecnologie digitali e delle soluzioni di intelligenza artificiale**;
 - il pieno **utilizzo** dei **dati** resi disponibili dalla **fatturazione elettronica** e dalla trasmissione telematica dei corrispettivi;
- la razionalizzazione e **semplificazione del sistema tributario** anche con riferimento:
 - a un **utilizzo efficiente**, anche sotto il profilo tecnologico, da parte dell'Amministrazione finanziaria dei dati ottenuti attraverso lo **scambio di informazioni**;
 - all'individuazione e **all'eliminazione di micro-tributi** per i quali i costi di adempimento dei contribuenti risultino elevati a fronte di un gettito trascurabile per lo Stato;
 - alla normativa fiscale degli **enti del Terzo settore** e di quelli **non commerciali** nel rispetto dei principi di mutualità, sussidiarietà e solidarietà;
- **la riduzione degli oneri documentali**, anche mediante il rafforzamento del divieto per l'Amministrazione finanziaria di richiedere al contribuente documenti già in suo possesso, nuove e più efficienti forme di erogazione di informazioni e di assistenza, percorsi facilitati di accesso ai servizi per le persone anziane o affette da disabilità.

L'**articolo 3** delega il Governo a una revisione generale degli aspetti internazionali e sovranazionali del sistema tributario, con il rispetto degli obblighi internazionali assunti dall'Italia e l'adeguamento alle migliori pratiche internazionali. In particolare, è previsto:

- l'adeguamento dei principi dell'ordinamento tributario nazionale agli *standard* di protezione dei diritti stabiliti dal **diritto dell'Unione europea**, tenendo conto dell'evoluzione della giurisprudenza eurounitaria in materia tributaria;
- la coerenza dell'ordinamento interno con le raccomandazioni **OCSE** nell'ambito del progetto **BEPS** (*base erosion and profit shifting*);
- la **revisione** della disciplina della **residenza fiscale** delle persone fisiche, delle società e degli enti diversi dalle società come criterio di collegamento personale all'imposizione, al fine di renderla **coerente** con la migliore **prassi internazionale** e con le convenzioni sottoscritte dall'Italia per evitare le doppie imposizioni;
- la conformazione del sistema di **imposizione sul reddito** a una **maggiore competitività** sul piano internazionale nel rispetto degli *standard* eurounitari e OCSE, anche attraverso **incentivi all'investimento** o al **trasferimento di capitali in Italia** per la promozione di attività economiche sul territorio italiano, nel rispetto della disciplina europea sugli aiuti di Stato e dei principi sulla concorrenza fiscale non dannosa e con la previsione di misure idonee a prevenire ogni forma di abuso.

2. Statuto del contribuente e disciplina degli interpelli

L'**articolo 4** riguarda la parziale revisione dello **Statuto dei diritti del contribuente**, da attuarsi attraverso:

- il rafforzamento dell'obbligo di **motivazione degli atti** impositivi, anche mediante l'indicazione delle prove su cui si fonda la pretesa;
- la valorizzazione del principio del **legittimo affidamento** del contribuente e del principio di certezza del diritto;
- una generale applicazione del principio del **contraddittorio**;
- il potenziamento dell'esercizio del potere di **autotutela**.

La disposizione individua, altresì, le modalità con cui operare una razionalizzazione della **disciplina degli interpelli**³, anche al fine di ridurre il ricorso all'istituto, posto che in questi anni si è assistito ad un **aumento considerevole** del numero delle istanze presentate: nel solo anno 2022, ad esempio, l'Agenzia ha fornito complessivamente **17.731** risposte ad altrettante istanze di interpello⁴.

In particolare, in tale prospettiva, la legge delega prevede di:

- implementare l'emanazione di provvedimenti interpretativi di carattere generale;

³ L'articolo 11, comma 1, dello Statuto del contribuente consente al contribuente di interpellare preventivamente l'Amministrazione finanziaria al fine di ottenere un parere relativamente a un caso concreto e personale con riferimento:

- all'applicazione delle disposizioni tributarie, quando sussistano condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione delle stesse (cd. interpello ordinario puro-facoltativo), o alla corretta qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime (c.d. interpello ordinario qualificatorio-facoltativo), ove ricorrano condizioni di obiettiva incertezza;
 - alla sussistenza delle condizioni e alla valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'adozione di specifici regimi fiscali nei casi espressamente previsti (interpello probatorio-facoltativo);
 - all'applicazione della disciplina sull'abuso del diritto ad una specifica fattispecie (interpello antiabuso-facoltativo).
- Ai sensi del comma 2 del medesimo articolo 11, il contribuente è tenuto a presentare un'istanza di interpello per la disapplicazione delle norme tributarie che, allo scopo di contrastare condotte elusive, limitano deduzioni, detrazioni o qualunque altra posizione soggettiva altrimenti ammessa, previa dimostrazione che, nel caso specifico, gli effetti elusivi non si possono verificare (interpello disapplicativo-obbligatorio).

Inoltre, accanto al modello statutario generale esistono specifiche tipologie di interpello, quali:

- l'interpello cd. "nuovi investimenti", che costituisce un modello a sé stante, che trova la sua disciplina nell'articolo 2 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147;
- l'interpello presentato dai soggetti che accedono al regime dell'adempimento collaborativo di cui al decreto legislativo 18 agosto 2015, n. 128, che si caratterizza, rispetto al modello statutario di riferimento, per la peculiarità del rapporto nel quale si inserisce e per la particolare tempistica di risposta abbreviata rispetto a quella ordinaria.

⁴ Nello specifico:

- 15.614 rese dalle Direzioni regionali (88 per cento del totale);
- 2.117 rese dalle Direzioni centrali della Divisione Contribuenti; a tal proposito si ricorda che le istanze sono trasmesse alle strutture centrali dell'Agenzia delle entrate dalle Direzioni regionali competenti, laddove ricorrano i requisiti della novità e complessità della questione interpretativa posta, nonché della rilevanza generale del chiarimento richiesto.

Con riferimento alle singole tipologie di interpello, sono state rese:

- 15.707 risposte a interpelli ordinari (89 per cento del totale);
- 1.401 risposte a interpelli probatori;
- 272 risposte relative a interpelli c.d. anti-abuso;
- 351 risposte a interpelli disapplicativi.

Come si evince dai dati appena riportati, la gran parte dell'attività di consulenza giuridica che impegna le strutture dell'Agenzia consiste nel fornire risposta alle istanze di interpello ordinario, che hanno registrato un significativo incremento nel corso degli ultimi 5 anni, passando dalle 7.108 del 2018 alle 15.707 del 2022, con un picco nel 2021, in cui sono pervenute ben 24.342 istanze.

L'incremento dell'attività di consulenza si giustifica anche in conseguenza dell'introduzione delle numerose agevolazioni fiscali introdotte per affrontare la crisi economica dovuta agli effetti della pandemia. Ci si riferisce, in particolare, all'introduzione, nel 2020, della disciplina del *Superbonus* e dell'esercizio delle opzioni di sconto in fattura e di cessione del credito relativo ai bonus edilizi, a opera del decreto Rilancio (decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34). Si consideri che, solo in tema di *Superbonus*, sono pervenute all'Agenzia delle entrate 2.110 istanze nel 2020, 14.103 (pari al 58 per cento del totale degli interpelli) nel 2021 e 7.905 (pari al 50,3 per cento) nel 2022.

- riservare l'ammissibilità alle sole questioni che non trovano soluzione in documenti interpretativi già presenti;
- subordinare l'ammissibilità al versamento di un contributo - da graduare in funzione della tipologia di contribuente e del valore della questione oggetto dell'istanza - che potrà essere finalizzato al finanziamento della specializzazione e della formazione professionale continua del personale delle Agenzie fiscali.

3. I singoli tributi

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

Dalla sua entrata in vigore, l'IRPEF è stata oggetto di numerosi interventi che hanno reso l'**imposta molto articolata** dal punto di vista **tecnico**, oltre che caratterizzata da diverse **criticità** in punto di **efficienza ed equità** della tassazione. Attualmente la **base imponibile** dell'imposta è fortemente **erosa** in quanto molte categorie di reddito sono sottratte all'imposizione progressiva e sottoposte a tassazione proporzionale. Inoltre, esiste un'**ampia varietà di spese fiscali**, tra cui deduzioni dalla base imponibile, detrazioni dall'imposta e crediti d'imposta (c.d. **tax expenditures**), che rendono il sistema complesso e di difficile gestione e controllo da parte dell'Amministrazione.

A tal fine, la delega prevede una **revisione organica** del sistema che, nel **rispetto del principio di progressività**, dovrà operare una semplificazione del processo di determinazione del reddito, oltre a una graduale **riduzione dell'imposta**, una revisione degli **scaglioni** di reddito, delle **aliquote** di imposta, delle **deduzioni** dalla base imponibile, delle **detrazioni** dall'imposta lorda e dei **crediti d'imposta**.

Il principio dell'universalità dell'IRPEF risulta, infatti, attualmente minato dalla previsione di specifiche esenzioni e dal ricorso all'imposizione sostitutiva per distinte tipologie di reddito che, come detto, provocano una distorsione del sistema, per cui - a parità di reddito individuale - l'imposizione fiscale può non essere la medesima.

L'**articolo 6** contiene principi e criteri direttivi specifici per la revisione del sistema di imposizione sui **redditi delle società e degli enti**.

In particolare, la revisione in materia di IRES e di tassazione del reddito di impresa è orientata a garantire:

- la coerenza del complessivo sistema di tassazione del reddito d'impresa con il sistema di imposizione personale;
- una **riduzione dell'aliquota** in caso di investimenti in **beni strumentali** e di **nuove assunzioni**, a condizione che gli utili non siano distribuiti o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa;
- la razionalizzazione e semplificazione dei regimi di **riallineamento** dei valori fiscali a quelli contabili, al fine di prevedere una disciplina omogenea e un trattamento fiscale uniforme;
- la revisione della disciplina di **deducibilità degli interessi passivi** anche attraverso l'introduzione di apposite franchigie;
- il riordino del regime di compensazione delle **perdite fiscali**;
- la sistematizzazione e la razionalizzazione della disciplina dei **conferimenti di azienda**;
- la previsione di un regime speciale in caso di **passaggio dei beni** dall'attività commerciale a quella non commerciale e viceversa.

L'**articolo 7** pone le linee guida ai fini della **razionalizzazione dell'IVA**; si rende necessario in tale direzione:

- ridefinire i presupposti dell'imposta al fine di renderli più aderenti alla **normativa dell'Unione europea** ed eliminare gli elementi di disallineamento presenti nella normativa nazionale rispetto alle definizioni recate dalla Direttiva 2006/112/CE (Direttiva IVA);
- revisionare le disposizioni che disciplinano le **operazioni esenti**, anche individuando eventuali ipotesi in cui consentire ai contribuenti di optare per l'imponibilità, in linea con i criteri posti dalla normativa dell'Unione europea;
- razionalizzare il numero e la misura delle **aliquote** secondo i criteri posti dalla normativa dell'Unione europea, al fine di prevedere un trattamento tendenzialmente

omogeneo per beni e servizi simili, nel rispetto della normativa IVA armonizzata e della loro rilevanza sociale;

- revisionare la disciplina della **detrazione** rendendola maggiormente aderente all'effettivo utilizzo dei beni e dei servizi impiegati nella effettuazione di operazioni soggette all'imposta, in linea con la disciplina della Direttiva IVA;
- razionalizzare la disciplina del **gruppo IVA**, al fine di semplificare le misure previste per l'accesso e l'applicazione dell'istituto, e degli enti del Terzo settore.

In tema di semplificazione dell'imposizione delle attività produttive, l'**articolo 8** delega il Governo a disporre una revisione organica dell'**IRAP** volta alla graduale **abrogazione** dell'imposta, con la contestuale istituzione di una **sovraimposta IRES** tale da assicurare un gettito fiscale equivalente, idoneo a garantire il finanziamento del fabbisogno sanitario, nonché il finanziamento delle Regioni che presentano squilibri di bilancio sanitario. Il superamento dell'IRAP è previsto in modo graduale, con un ordine di priorità predefinito: l'imposta va prima abolita per le società di persone e le associazioni tra artisti e professionisti e in un momento successivo per le società di capitali.

L'**articolo 9** illustra la revisione del sistema di imposizione dei redditi delle imprese che accedono agli istituti disciplinati dal **Codice della crisi di impresa** e dell'**insolvenza**. Viene previsto un **regime** di **tassazione** del reddito delle imprese **differenziato** a seconda che l'impresa acceda a uno degli **istituti liquidatori** oppure di **risanamento** previsti dal medesimo Codice. Si intende estendere le modalità di determinazione del reddito attualmente previste per le sole procedure del fallimento e della liquidazione coatta amministrativa a tutti gli istituti del Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza che hanno le medesime finalità liquidatorie. Il legislatore delegante prevede, inoltre, una profonda **revisione** della disciplina delle **società non operative**, con l'individuazione di criteri specifici, da aggiornarsi periodicamente, che consentano di individuare le società senza impresa, riconducendo così la normativa alla sua *ratio* originaria, ovvero contrastare le società che esercitano un'attività di mero godimento e non un'effettiva attività d'impresa.

Con riferimento ai **tributi indiretti diversi dall'IVA**, l'**articolo 10**, in particolare, è diretto a:

- a) **razionalizzare** la disciplina dei singoli tributi, considerando la possibilità di accorpare o sopprimere determinate fattispecie imponibili ovvero revisionarne la base imponibile o la misura delle aliquote applicabili;
- b) prevedere l'estensione dell'**autoliquidazione** anche per l'imposta sulle **successioni** e per l'imposta di **registro**;
- c) **semplificare** la disciplina dell'imposta di **bollo** e dei tributi **speciali**, al fine di perseguire una sempre più avanzata dematerializzazione dei documenti e degli atti;
- d) prevedere che, con riferimento agli atti assoggettati all'imposta di registro o all'imposta sulle successioni e donazioni, le imposte di bollo, ipotecarie e catastali, i tributi speciali e le tasse ipotecarie siano comprese in un **tributo sostitutivo**, eventualmente in misura fissa;
- e) **ridurre gli adempimenti** a carico dei contribuenti;
- f) **semplificare** le modalità di **pagamento** dei tributi rendendo più efficienti i sistemi di riscossione, anche mediante il ricorso all'utilizzo di mezzi elettronici di pagamento;
- g) rivedere le modalità applicative dell'**imposta di registro sugli atti giudiziari** con finalità di semplificazione e con previsione di preventiva richiesta del tributo alla parte soccombente, ove agevolmente identificabile.

4. I procedimenti e le sanzioni

Nell'ambito dei **procedimenti dell'Amministrazione finanziaria** e degli adempimenti dei contribuenti con l'**articolo 14** il legislatore delegante mira a:

- a) **razionalizzare**, in un quadro di reciproca e leale collaborazione, gli **obblighi dichiarativi**, riducendone gli adempimenti, creando un sistema più efficiente e trasparente⁵;
- b) **armonizzare i termini degli adempimenti** tributari, anche dichiarativi, e di

⁵ La norma promuove l'utilizzo di nuove tecnologie alleggerendo gli obblighi fiscali a carico dei cittadini, prevedendo, ad esempio, il superamento dell'attuale utilizzo degli indici sintetici di affidabilità (ISA).

- versamento, razionalizzandone la scansione temporale nel corso dell'anno⁶;
- c) **escludere la decadenza** da benefici fiscali nel caso di **inadempimenti formali** o di minore gravità, così da evitare che lievi irregolarità oppure errori di limitata entità commessi dai contribuenti comportino l'automatica decadenza dal godimento dei suddetti benefici;
 - d) **semplificare la modulistica** per ottemperare agli obblighi dichiarativi e di versamento in modo corretto e tempestivo;
 - e) incentivare con **sistemi premiali** l'utilizzo delle dichiarazioni precompilate, attraverso l'allargamento della platea dei contribuenti interessati e la previsione di incentivi che incoraggino l'utilizzo di tale strumento di **compliance**, soprattutto nei confronti dei soggetti con minore attitudine all'utilizzo degli strumenti informatici, facilitando, per tali soggetti, l'accesso ai servizi telematici;
 - f) semplificare le modalità di accesso dei contribuenti ai servizi messi a disposizione dall'Amministrazione finanziaria, attraverso l'ampliamento e la semplificazione delle modalità di rilascio delle deleghe ai professionisti abilitati;
 - g) agevolare lo **scambio di informazioni** tra Agenzia delle entrate e Comuni, attraverso la condivisione di dati e documenti, anche al fine di individuare gli immobili attualmente non censiti e abusivi;
 - h) sospendere nei mesi di agosto e dicembre di ogni anno gli invii di comunicazioni, le richieste di atti, documenti, registri, dati e notizie da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Nell'ambito del **procedimento accertativo l'articolo 15** si pone l'obiettivo di:

- a) semplificare il procedimento, anche mediante un ulteriore utilizzo delle **tecnologie digitali**, con conseguente riduzione degli oneri amministrativi a carico dei contribuenti;
- b) assicurare al contribuente il diritto a partecipare al procedimento tributario, in

⁶ Particolare attenzione verrà prestata a quelli scadenti nel mese di agosto, in modo da non gravare i contribuenti di un carico eccessivo di obblighi fiscali durante il periodo estivo.

- ossequio al **principio del contraddittorio**, a eccezione dei controlli automatizzati⁷;
- c) razionalizzare e riordinare le disposizioni normative in materia di attività di **analisi del rischio** nel rispetto della normativa in materia di tutela della riservatezza e accesso;
- d) implementare misure che incentivano l'**adempimento spontaneo** dei contribuenti, tra cui:
- il potenziamento del regime di **adempimento collaborativo**, mediante la riduzione progressiva della soglia di accesso all'istituto, il rafforzamento del dialogo tra contribuente e Fisco, con l'obiettivo di intensificare gli strumenti di contraddittorio preventivo e la semplificazione delle modalità di regolarizzazione della posizione del contribuente in caso di adesione alle indicazioni dell'Agenzia delle entrate;
 - l'introduzione, per i soggetti di minore dimensione, del **concordato preventivo biennale**, basato sull'impegno del contribuente, a seguito di un contraddittorio, ad accettare la proposta formulata dall'Agenzia delle entrate per la definizione biennale della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

Un ulteriore aspetto su cui interviene il progetto di riforma fiscale riguarda i procedimenti di **riscossione e di rimborso (articolo 16)**, con la finalità di semplificare il sistema nazionale della riscossione ed incrementarne l'efficienza. L'attuale sistema si è mostrato, infatti, foriero di criticità, condizionando la possibilità di migliorare ulteriormente i risultati dell'attività di recupero a mezzo ruolo e comportando l'esigenza, negli anni, di prorogare ripetutamente i termini di presentazione delle comunicazioni di inesigibilità ai diversi enti creditori.

Ciò ha determinato la progressiva stratificazione di crediti vetusti, non riscossi e, di fatto, in buona parte non riscuotibili, ossia il c.d. "magazzino della riscossione", che alla data del 31 dicembre 2022 ha raggiunto l'importo residuo di circa 1.153 miliardi di euro⁸.

⁷ Nello specifico, è previsto un termine congruo per le eventuali osservazioni del contribuente ed è demandato all'ente impositore il compito di motivare espressamente sulle osservazioni formulate dal contribuente.

⁸ Si vedano, al riguardo, le tabelle 1 e 2 riportate in calce al presente documento.

La legge delega intende, tra l'altro, improntare il processo di riforma del sistema della riscossione all'impiego delle più evolute tecnologie e delle forme di integrazione e interoperabilità dei sistemi e del patrimonio informativo funzionali alle attività della riscossione, che andranno valutate e definite in sede di decreti delegati. A tal fine è prevista una rivisitazione progressiva delle condizioni di accesso ai **piani di rateazione**.

La delega, inoltre, individua un **nuovo modello organizzativo** del sistema nazionale della riscossione, anche mediante il trasferimento delle funzioni e delle attività attualmente svolte dall'agente nazionale della riscossione, o di parte delle stesse, all'Agenzia delle entrate, in modo da superare l'attuale sistema, caratterizzato da una netta separazione tra l'Agenzia delle entrate, titolare della funzione della riscossione, e l'Agenzia delle entrate-Riscossione, soggetto che svolge le attività di riscossione.

La disposizione prevede, altresì, la necessità di **semplificare e velocizzare** le procedure relative ai **rimborsi**.

Per quanto riguarda i **procedimenti del contenzioso**, anche al fine di ulteriormente sviluppare, potenziandole, le modifiche già introdotte dalla legge 31 agosto 2022, n. 130, sono previsti all'**articolo 17** alcuni importanti obiettivi, in linea con le finalità di riduzione del contenzioso previste dal PNRR e con l'obiettivo del contenimento dei tempi di conclusione della **controversia tributaria**:

- a) la semplificazione della normativa processuale, anche mediante l'obbligo dell'utilizzo di modelli predefiniti per la redazione degli atti processuali;
- b) un completo percorso di **digitalizzazione del processo**;
- c) la previsione che la discussione della **causa da remoto** possa essere richiesta anche da una sola delle parti costituite nel processo;
- d) la previsione di sanzioni processuali per la violazione dell'utilizzo obbligatorio delle modalità telematiche;
- e) la pubblicazione e la successiva **comunicazione alle parti del dispositivo** dei provvedimenti giurisdizionali immediatamente dopo la fase di delibazione di merito.

Inoltre, i futuri decreti delegati dovranno contenere misure volte ad **accelerare la fase cautelare** anche nei gradi di giudizio successivi al primo e **deflazionare il contenzioso**

tributario, favorendo la **definizione agevolata** delle liti pendenti in tutti i gradi di giudizio.

In tema di **sanzioni**, infine, è prevista all'**articolo 18** una revisione del sistema sanzionatorio tributario, penale e amministrativo. Per quanto riguarda gli aspetti comuni alle sanzioni amministrative e penali, l'obiettivo è quello di raggiungere una **maggiore integrazione** tra le due tipologie di sanzioni, anche ai fini del completo adeguamento al principio del ***ne bis in idem***.

Per quanto attiene alle **sanzioni penali** si prevede di attribuire specifico rilievo:

- all'ipotesi di sopraggiunta impossibilità a far fronte al pagamento del tributo, non dipendente da fatti imputabili al soggetto stesso, al fine di evitare che il contribuente debba subire conseguenze penali anche in caso di fatti a lui non imputabili;
- alle definizioni raggiunte in sede amministrativa e giudiziaria ai fini della valutazione della rilevanza penale del fatto.

In tema di **sanzioni amministrative** si vuole tendere a migliorare la proporzionalità delle sanzioni tributarie, attenuandone il carico e riconducendolo agli *standard* di altri Paesi europei.

5. Disposizioni finanziarie

L'articolo **20**, nel recare le disposizioni finanziarie, specifica che dall'attuazione delle deleghe non deve derivare un incremento della pressione tributaria rispetto a quella risultante dall'applicazione della legislazione vigente.

Grazie per l'attenzione.

Tabelle: i dati del “magazzino dei ruoli”

TABELLA 1

**MAGAZZINO RUOLI AL 31/12/2022
DISTINZIONE PER TIPOLOGIA ENTE**

	Tutti gli Enti Impositori	Ruoli Ag. Entrate	Ruoli Altro erario	Ruoli INPS	Ruoli INAIL	Ruoli Comuni	Ruoli Altri enti
Dati in miliardi di Euro							
CARICO RUOLI AFFIDATO (dal 2000 al 31/12/2022)	1.676,31	1.222,55	90,80	241,24	23,86	59,72	38,13
a) Sgravi per indebitato	372,29	250,12	20,22	69,37	10,49	15,83	6,25
b) Riscosso	150,64	69,99	5,68	43,80	2,04	19,16	9,97
Carico Residuo Contabile (Carico Netto - Sgravi - Riscossioni)	1.153,38	902,43	64,90	128,07	11,33	24,74	21,91
c) Carico sospeso	37,99	21,46	4,24	7,50	0,46	1,69	2,63
d) Soggetti falliti	156,59	132,83	4,98	14,34	1,28	1,23	1,93
e) Soggetti deceduti e ditte cessate	168,40	146,02	4,66	12,36	1,54	2,33	1,50
f) Anagrafe tributaria negativa (nullatenenti)	136,68	113,73	8,40	10,48	1,35	1,34	1,39
g) Contribuenti già sottoposti ad azione cautelare/esecutiva	515,03	407,40	29,25	54,55	4,77	10,68	8,38
h) Rate a scadere su dilazioni non revocate	24,50	14,90	0,86	6,67	0,21	0,89	0,98
MAGAZZINO RESIDUO	114,18	66,09	12,52	22,16	1,72	6,57	5,11
Peso Carico Residuo Contabile	100%	78,2%	5,6%	11,1%	1,0%	2,1%	1,9%
		83,9%		12,1%		4,0%	

TABELLA 2

MAGAZZINO RUOLI AL 31/12/2022
DISTINZIONE PER PERIODO DI AFFIDAMENTO

Dati in miliardi di Euro	Tutti gli Enti Impositori	2000 al 2010	2011 al 2015	2016 al 2020	dal 2021
CARICO RUOLI AFFIDATO (dal 2000 al 31/12/2022)	1.676,31	675,99	456,58	399,74	143,99
a) Sgravi per indebitato	372,29	265,21	66,27	37,18	3,63
b) Riscosso	150,64	73,94	43,11	30,71	2,89
Carico Residuo Contabile (Carico Netto - Sgravi - Riscossioni)	1.153,38	336,85	347,20	331,86	137,47
c) Carico sospeso	37,99	7,10	15,60	10,90	4,39
d) Soggetti falliti	156,59	34,29	53,96	52,39	15,94
e) Soggetti deceduti e ditte cessate	168,40	81,09	53,00	28,24	6,08
f) Anagrafe tributaria negativa (nullatenenti)	136,68	38,65	38,15	39,35	20,53
g) Contribuenti già sottoposti ad azione cautelare/esecutiva	515,03	160,17	158,49	146,10	50,27
h) Rate a scadere su dilazioni non revocate	24,50	0,31	1,46	13,82	8,92
MAGAZZINO RESIDUO	114,18	15,24	26,53	41,06	31,35
Peso Carico Residuo Contabile	100%	29,2%	30,1%	28,8%	11,9%
		59,3%		40,7%	