



Senato della Repubblica

Commissione Finanze e Tesoro

Schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di semplificazioni fiscali

(Atto del Governo n. 99)

Audizione di Andrea Bolla

Presidente del Comitato tecnico per il Fisco di Confindustria

Roma, 24 luglio 2014

Illustre Presidente, illustri Senatori,

Vi ringrazio per l'invito a partecipare a questa audizione, che mi consente di condividere con Voi alcune considerazioni sullo "Schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di semplificazioni fiscali", in vista della formulazione del Vostro parere su un provvedimento che ritengo essenziale per il Paese, anche perché, essendo il primo decreto di attuazione della delega fiscale, può dare un segnale del cambio di rotta.

Una breve premessa per fare chiarezza.

Abbiamo tutti un'idea generale dell'attuale situazione economica del Paese, ma non guasta ricordarla: siamo in una tempesta durata quasi 7 anni che ha distrutto il 9% della ricchezza nazionale in termini di PIL.

Il PIL pro-capite tra il 2007 e il 2014 si è ridotto di quasi l'11% (circa 2.900 euro a persona) la riduzione più elevata tra i Paesi europei.

Ne hanno sofferto le famiglie italiane, che hanno ridotto i consumi del 7,9% dall'inizio della crisi, tagliando anche sui beni non durevoli, tra cui gli alimentari.

Ne hanno sofferto le imprese manifatturiere italiane, che quando non sono costrette a chiudere (-115.000 imprese manifatturiere dal 2007 ad oggi) devono drasticamente tagliare sul numero degli occupati (-15,9% rispetto al 2007) e sugli investimenti (-25,6% rispetto al 2007) con gli intuibili effetti in termini di produzione industriale (-24% dal 2007).

Si intravedono timidi segnali di una possibile ripresa, che allo stato attuale si prospetta estremamente lenta e fragile. Il Centro Studi Confindustria stima un aumento del PIL italiano dello 0,2% nel 2014 e dell'1% nel 2015, i consumi delle famiglie potrebbero tornare a crescere dello 0,1% nel 2014 e dello 0,8% nel 2015, gli investimenti, previsti ancora in calo nel 2014 (-0,7%), potrebbero aumentare di nuovo nel 2015, del 2%.

Queste stime sono in linea con quelle della Banca d'Italia che nell'ultimo bollettino economico (3 luglio u.s.) ha tagliato la sua previsione sul PIL 2014 da +0,7% a +0,2% "con rischi al ribasso" (+1,3% invece nel 2015) sottolineando, peraltro, come l'attività produttiva in generale e la produzione industriale in particolare "stentino a ripartire", con i consumi delle famiglie sostanzialmente fermi (+0,1%) e gli investimenti delle imprese industriali ancora in territorio negativo (-0,8%)

Concorda su queste cifre anche l'Istat, che proprio a fine giugno ha paventato il rischio di un secondo trimestre 2014 ancora in recessione con l'andamento del PIL tra il -0,1% e +0,3%, in calo rispetto alla precedente previsione (+0,1% / +0,4%).

Il contesto rimane molto difficile. Dal quale non si può uscire se non riprendendo a crescere. E per riprendere a crescere, la leva fiscale è centrale.

Lo ha ben capito il Parlamento quando ha approvato la legge delega fiscale: un obiettivo centrale di tale legge – di cui questo schema di decreto costituisce il primo provvedimento di attuazione – è

infatti la crescita del Paese. Lo ha ribadito più volte il Ministro dell'Economia e lo dice il titolo stesso della legge che recita "Delega al Governo recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita".

La delega traccia dunque le linee di azione in vista dell'obiettivo crescita, a cominciare dalla riforma delle riforme: la semplificazione fiscale.

E lo fa in modo chiaro: il tema della semplificazione permea l'intero corpo della legge delega. L'articolo 7 detta principi chiari e rigorosi, chiedendo al Governo una "revisione sistematica" dei regimi fiscali che elimini tutte le "complessità superflue" e una revisione degli adempimenti per eliminare "quelli superflui o che danno luogo a duplicazioni o che risultano di scarsa utilità per l'amministrazione finanziaria o comunque non conformi al principio di proporzionalità". Ma anche l'articolo 3, nel delineare i principi di riforma dell'accertamento, richiama esplicitamente gli obiettivi di semplificazione degli adempimenti; l'articolo 6, nell'ambito della riforma della tassazione delle imprese, delega il Governo ad introdurre incentivi sotto forma di minori adempimenti dei contribuenti. Anche l'articolo 11 prevede la semplificazione delle modalità di tassazione delle indennità percepite in occasione della cessazione del rapporto di lavoro, l'articolo 12 ha l'obiettivo di ridurre le incertezze nella determinazione del reddito di impresa e della produzione netta e, infine, anche l'articolo 13 detta criteri per la semplificazione in materia di imposte indirette e di IVA.

In altre parole: dal disegno complessivo della delega promana l'intento di operare un intervento organico e profondo di semplificazione del sistema fiscale.

Questo è il mandato chiaro della delega fiscale, che non va tradito.

Non va tradito perché di semplificazione abbiamo un assoluto bisogno.

Vi ricordo che la semplificazione è al primo posto tra le richieste sia delle imprese - non a caso Confindustria ne ha sempre parlato come della madre di tutte le riforme - sia delle famiglie, come dimostra la consultazione conclusa solo pochi mesi fa dal Ministero della Funzione pubblica.

Famiglie e imprese hanno bisogno di un sistema di adempimenti fiscali semplice e stabile; di una normativa tributaria lineare, di facile interpretazione, affidabile, mai retroattiva; di un fisco semplice che coniughi con equilibrio l'interesse pubblico con il dinamismo dell'impresa.

D'altro canto, la necessità di realizzare questo equilibrio è implicita nell'affermazione della libertà di iniziativa economica, scolpita nella nostra Costituzione. L'impresa è, infatti, il motore dello sviluppo, produce ricchezza e lavoro, ponendo le basi per il benessere della collettività.

È per questo che sosteniamo da tempo come affrontare il tema della semplificazione, oggi, significa riprogrammare le politiche pubbliche, ripartendo dalla centralità dell'impresa e creando le condizioni per la crescita e l'occupazione. Anche in quegli ambiti, come il fisco, da sempre poco permeabili alle istanze di riduzione e contenimento degli oneri burocratici inutili, sollecitate anche dall'Unione europea.

Senza di questo, non può esserci un rapporto sereno tra fisco e contribuenti; non può esserci civiltà e certezza giuridica del sistema; non è possibile riprendere un percorso di crescita.

Senza di questo, l'Italia non potrà mai risalire nelle classifiche internazionali sull'attrattività dei singoli sistemi Paese dal punto di vista del business, in cui compariamo costantemente agli ultimi posti, sostanzialmente per effetto della complessità burocratica che ci caratterizza.

Nell'ultima edizione del Doing Business, datato 2014 (dati 2013), la Banca Mondiale indica che per essere *compliant* con il sistema fiscale l'impresa media italiana deve impiegare 269 ore di lavoro. Risultato: 138° posto (su 189 economie). E il peggio è che nel tempo non siamo migliorati ma, al contrario, siamo peggiorati. Sette anni fa, infatti, nel rapporto "Doing Business" 2007, l'Italia risultava al 117° posto su 175 economie esaminate.

Alla luce di questa premessa, il giudizio di Confindustria è che lo schema di decreto legislativo in esame è positivo, ma non è assolutamente sufficiente.

Esso dà una prima, parziale, attuazione ai principi sopra menzionati. E' positivo che il Governo, accogliendo le pressanti indicazioni di Confindustria, abbia dato priorità nell'attuazione della delega al tema della semplificazione fiscale. E' positivo altresì che siano state riprese nello schema di decreto le disposizioni del DDL semplificazioni (AS 958), che giaceva da oltre un anno in Senato, anche se, mi sia permesso constatare come sia inspiegabile il motivo per cui le misure contenute in tale disegno di legge non abbiano trovato una più rapida attuazione e siano confluite in un decreto attuativo della delega fiscale.

Con riguardo alle misure di interesse per le imprese, tuttavia, il decreto è ben lontano dall'esaurire l'ambito degli interventi urgenti.

Le semplificazioni introdotte nello schema di decreto sono troppo poche e troppo timide. I numeri che vi ho citato precedentemente parlano chiaro: non è più tempo di aspettare, di interventi spot, di riforme avviate ma non completate.

Riteniamo, pertanto, indispensabile correggere il testo del provvedimento, rafforzando le misure già previste ed introducendo un pacchetto ulteriore di misure, che da tempo abbiamo condiviso anche con le altre associazioni rappresentative delle imprese. Misure di semplificazione che sono chiare, pronte da tempo, e che servono a tutte le imprese.

Misure che ancora non prosciugherebbero il mare della burocrazia che sta affogando le imprese, ma che almeno ci farebbero emergere con il naso dal pelo dell'acqua, consentendoci di respirare. Farne di meno, farne a metà, sarebbe un peccato mortale. Abbiamo il dovere di sostenere rapidamente i segnali di ripresa. Non possiamo permetterci passi indietro.

Vi ringrazio dunque dell'occasione di oggi, della quale vorrei approfittare non solo per esprimere il punto di vista delle imprese, ma anche per sottolineare il ruolo essenziale che questa Commissione può svolgere nel sollecitare il Governo a un maggiore coraggio nella lotta contro la logica burocratica – nell'accezione peggiore del termine - che sta uccidendo il Paese.

E' quindi importante semplificare, ma è altrettanto importante non creare ulteriori complicazioni. Può sembrare superfluo dirlo, eppure spesso si ha la sensazione che per le complicazioni la strada sia sempre in discesa, mentre per le semplificazioni gli ostacoli siano sempre dietro l'angolo.

E' importante aver chiaro che semplificare non vuol dire spostare oneri e adempimenti da un funzionario pubblico a un libero professionista, come spesso accade, anche in campo fiscale. Quando si procede così, infatti, il "costo amministrativo" resta a carico del privato e, soprattutto, si fa in modo che nuovi soggetti siano incentivati a opporsi alle semplificazioni, perché dalla complicazione traggono un vantaggio economico.

A volte è difficile sottrarsi all'idea che la complicazione si generi e si perpetui perché giova a qualcuno. Mentre famiglie e imprese, cioè il Paese reale, ne pagano i costi.

Prima di passare agli aspetti di dettaglio, e in conclusione, riteniamo che il decreto debba essere incisivamente rafforzato, introducendo ulteriori misure di semplificazione, alcune delle quali sono lungamente e vanamente attese, anche se apparentemente sempre sul punto di essere adottate, penso al caso della disciplina fiscale di responsabilità solidale fiscale negli appalti che, anche in questa occasione, non è riuscita ad arrivare al decreto.

Occorre altresì migliorare la formulazione di alcune disposizioni già contenute nel provvedimento.

Mi preme però sottolineare che per semplificare in materia fiscale non è sufficiente, purtroppo, eliminare adempimenti di scarsa utilità e duplicazioni esistenti o razionalizzare alcune aree di operatività.

In campo fiscale semplificare significa anche rendere la normativa tributaria lineare e di facile interpretazione. Questo vuol dire, in primo luogo, rimuovere quelle distorsioni strutturali introdotte da malfondate preoccupazioni antielusive o da assilli di gettito che rendono l'ordinamento opaco e di difficile lettura nei suoi obiettivi.

Significa, inoltre, introdurre coerenza e coordinamento tra i diversi comparti dell'ordinamento ed eliminare quelle complessità che generano incertezze e contenziosi, fattori che dissuadono dallo svolgere in Italia l'attività di impresa.

Per questo ritengo che il lavoro di semplificazione che la delega affida al Governo, con questo decreto, sia solo all'inizio e che sia importante garantire alle imprese un quadro legislativo stabile e affidabile.

In questa direzione, a nostro avviso, dovranno muovere gli ulteriori decreti delegati, rispetto ai quali lasciatemi sottolineare due priorità: la prima, riguarda l'attuazione dei principi che attengono i temi della stabilità e certezza del diritto e, in particolare, della revisione e dell'adeguamento del sistema sanzionatorio e della necessità di introdurre una norma generale che definisca l'abuso del diritto e che legittimi la ricerca del risparmio fiscale se condotta nel rispetto formale delle norme scritte.

Un secondo contributo di chiarezza importante, capace di sostenere la semplificazione del sistema e di rimuovere la diffidenza verso il nostro Paese, infine, può derivare dai decreti attuativi chiamati a razionalizzare la fiscalità d'impresa le cui regole, specie quelle relative ai rapporti internazionali, sono vetuste e non tengono conto degli attuali modelli di business.

In questa difficile fase economica – come ha ribadito nei giorni scorsi il Presidente del Consiglio - non possiamo non tener conto che le imprese che esportano e che si internazionalizzano offrono un'occasione di ripresa e di traino per l'intero Paese. E' opportuno che non siano ostacolate da norme vaghe, che offrono elementi per facili, ma talora arbitrarie, contestazioni e che fomentano contenziosi costosi i cui esiti sono sempre più imprevedibili.

Un ordinamento che non tiene conto della competizione fiscale esistente, fatta prima di tutto di regole semplici, è miope, allontana le imprese dagli investimenti in Italia, e fa perdere basi imponibili al nostro Paese.

Rinviando per i dettagli all'allegato tecnico, lo schema di decreto contiene diverse misure condivisibili.

In questo senso, seppur di ridotto impatto, vanno considerati gli interventi volti ad accorpate o eliminare alcune comunicazioni, istanze o richieste di autorizzazioni all'Amministrazione finanziaria, come quelle relative alla richiesta di rimborso delle imposte e dei relativi interessi, o come quelle necessarie per operare le ritenute sui compensi per prestazioni di agenzia. In questo ambito è altresì positiva la razionalizzazione della comunicazione dei dati delle operazioni intercorse con Paesi *black list*. Anche l'eliminazione della comunicazione per beneficiare delle detrazioni per risparmio energetico snellisce le procedure di accesso all'agevolazione, per quanto la misura dovrebbe essere completata con un intervento di riduzione della ritenuta d'acconto operata dalle banche sui compensi corrisposti per le spese agevolate. Infine, anche la revisione della disciplina sanzionatoria degli errori sulla comunicazione dei dati statistici degli elenchi Intrastat risponde ad esigenze di semplificazione; nella stessa logica, tuttavia, andrebbe valutata una migliore formulazione delle norme sugli errori formali nell'autofatturazione.

MODIFICHE ALLE MISURE CONTENUTE NEL PROVVEDIMENTO

Altre misure, invece, andrebbero sostanzialmente migliorate. Seguendo l'articolazione del decreto attuativo si tratta in particolare delle seguenti.

Dichiarazione dei redditi precompilata

La scelta di introdurre una dichiarazione dei redditi precompilata per un numero molto consistente di contribuenti italiani è sicuramente apprezzabile, impatta come semplificazione sulle persone fisiche e non sulle società.

Il funzionamento della dichiarazione precompilata si basa sostanzialmente sulla comunicazione, all’Agenzia delle entrate, da parte dei sostituti di imposta e dei soggetti terzi (banche, assicurazioni, enti previdenziali, ecc.), di un flusso di informazioni (redditi conseguiti, ritenute operate, detrazioni effettuate, contributi previdenziali e assistenziali). Ciò implica una sequenza più serrata di adempimenti a carico dei sostituti di imposta.

Onde evitare che il nuovo sistema non si traduca in un ulteriore aggravio dell’attività per tali soggetti, la disciplina dovrebbe essere migliorata nei seguenti aspetti:

1. andrebbe valutata la possibilità di posticipare - al 15 marzo - il termine per l’invio della certificazione unica da parte dei sostituti di imposta all’Agenzia delle entrate;
2. è necessario ripensare la disciplina che, in caso di errori, addossa agli intermediari (CAF o professionisti abilitati) l’obbligo di versare non solo gli interessi e le sanzioni, ma anche l’imposta dovuta. La disposizione potrebbe ingenerare una “curiosa” situazione nella quale il contribuente potrebbe sperare che chi gli controlla la dichiarazione commetta qualche errore, in quanto nessuna conseguenza dell’errore ricadrà su di lui. Non si tratta, evidentemente, di un incentivo a scegliere i migliori operatori disponibili sul mercato, i quali, viceversa, tenderanno ad essere forse anche troppo rigorosi per la mole di responsabilità che su di essi ricade;
3. le sanzioni a carico dei sostituti di imposta vanno attenuate, eliminando il divieto di avvalersi del cumulo giuridico;
4. riguardo a tali nuovi termini, si osserva che alla data del 7 luglio coincidono sia il termine di accettazione e modifica della dichiarazione precompilata, sia quello di trasmissione telematica della dichiarazione. Occorrerebbe, invece, disporre di un congruo lasso temporale tra il termine di accettazione del modello precompilato presso il CAF o il professionista abilitato ed il conseguente obbligo di trasmissione telematica del modello di dichiarazione (sarebbero necessari almeno 7 giorni lavorativi);
5. l’abolizione del compenso alle imprese che svolgono attività di assistenza fiscale nei confronti dei dipendenti rischia di compromettere l’erogazione di un servizio molto utile per i lavoratori. Il compenso va mantenuto, come sembra prevedere la successiva previsione che sancisce la possibilità di recuperare tale compenso con il modello F24.

Addizionali IRPEF

E’ positiva la disposizione in tema di addizionali regionali che facilita la pubblicazione e, quindi, anche la consultazione, delle delibere amministrative che dispongono la variazione di aliquota sul sito Internet del Dipartimento delle finanze. Analoga previsione andrebbe stabilita anche per le addizionali comunali - senza rinviare a provvedimenti attuativi, come invece dispone il decreto – fissando direttamente una data certa entro la quale deve avvenire la pubblicazione sul medesimo

sito delle delibere di variazione dell'aliquota. Trascorso tale termine, la norma dovrebbe prevedere che si applichino le aliquote dell'anno precedente.

Semplificazioni per i rimborsi

L'intervento riguardante gli adempimenti connessi all'esecuzione dei rimborsi di imposta è negli intenti positivo, poiché mira ad ampliare le ipotesi in cui il contribuente non deve presentare la garanzia fideiussoria. In questo senso la misura va nello spirito auspicato da Confindustria; tuttavia, l'attuazione andrebbe ripensata per i motivi di seguito esposti.

1. Per i crediti di importo superiore a 15 mila euro, in luogo della garanzia fideiussoria si introduce l'obbligo di rilascio del visto di conformità (o l'apposizione della firma del revisore contabile) sulla dichiarazione o istanza da cui emerge il credito. Orbene, seppur vero che le imprese risparmierebbero il costo della fideiussione, tale onere sarà sostituito con quello per l'apposizione del visto di conformità (o della firma del revisore contabile). Il visto di conformità, tuttavia, è un adempimento altrettanto oneroso ed inidoneo ad intercettare frodi, poiché viene rilasciato a seguito di controlli meramente formali. Per questo, in prima istanza, sarebbe opportuno eliminare il requisito del visto di conformità. Solo in subordine, tenuto conto del prospettato assetto normativo, andrebbe valutata quanto meno l'opportunità di incrementare la soglia di 15 mila euro, al di sotto della quale non è dovuta né la garanzia fideiussoria, né il rilascio del visto di conformità. Per ragioni sistematiche, analogo incremento andrebbe operato anche con riferimento alla soglia applicabile alla compensazione orizzontale dei crediti d'imposta oltre la quale è necessaria l'apposizione del visto di conformità.
2. La revisione delle regole sui rimborsi di imposta, inoltre, dovrebbe costituire l'occasione anche per correggere alcune storture della precedente disciplina e dare attuazione ai principi dello Statuto del contribuente rimasti disattesi. Ci si riferisce, in particolare, alla necessità di:
 - a) integrare la disposizione, riconoscendo la restituzione dei costi sostenuti dal contribuente per le garanzie relative al rimborso, come stabilisce lo Statuto del contribuente (art. 8, Legge n. 212 del 2000);
 - b) correggere la norma che collega l'esonero da garanzia alla circostanza che il contribuente non abbia subito accertamenti per valori parametrati all'importo di 150 mila euro. Tale soglia, significativa per una azienda di piccole dimensioni, può diventare penalizzante per le imprese di medie e grandi dimensioni.

Razionalizzazione delle comunicazioni per l'esercizio di opzioni

In linea con quanto suggerito da Confindustria, vengono accorpate in dichiarazione dei redditi le comunicazioni per accedere a taluni regimi opzionali di tassazione (trasparenza fiscale, tassazione consolidata di gruppo, *tonnage tax*, opzione IRAP).

Con riguardo alle modalità di comunicazione dell'esercizio delle opzioni per i regimi fiscali della trasparenza e del consolidato nazionale è auspicabile una riformulazione, perché la nuova norma non prende in considerazione i casi in cui le predette comunicazioni devono essere inviate per comunicare, non già l'esercizio dell'opzione, ma il rinnovo, l'interruzione, la perdita di efficacia dell'opzione, eventi a cui si connettono determinati effetti (ricalcolo degli acconti, attribuzione delle perdite pregresse da consolidato, ecc.).

Va scongiurato il rischio che la comunicazione di tali eventi rimanga autonoma, poiché si tradirebbe l'intento di semplificazione che anima l'intervento riformatore.

Semplificazioni in tema di fiscalità internazionale

Lo schema di decreto in esame prevede anche una serie di disposizioni la cui finalità è quella di semplificare il contenuto di alcuni adempimenti relativi a questioni di fiscalità internazionale.

La comunicazione all'Agenzia delle entrate dei dati contenuti nelle lettere d'intento

L'intervento sugli adempimenti a carico degli esportatori abituali e dei loro fornitori, risponde alle istanze delle imprese di far ricadere sull'esportatore abituale, beneficiario della possibilità di acquistare dai suoi fornitori senza IVA, gli oneri connessi a questo particolare regime. Il tentativo di semplificazione, però, va migliorato, eliminando l'obbligo, gravante sul fornitore dell'esportatore abituale, di riepilogare nella propria dichiarazione IVA i dati delle dichiarazioni d'intento ricevute. E' un obbligo eccessivo e ridondante, tenuto conto che i dati di tali operazioni devono essere comunicati all'Anagrafe tributaria mediante il c.d. spesometro. Qualche dubbio, inoltre, genera la necessità da parte del fornitore dell'esportatore abituale, di dover riscontrare la correttezza della ricevuta che l'Agenzia delle entrate ha rilasciato all'esportatore abituale.

La richiesta di autorizzazione per effettuare operazioni intracomunitarie

Sono in linea con le corrispondenti norme comunitarie le nuove regole in materia di autorizzazione all'effettuazione di operazioni intracomunitarie. Appaiono utili alcuni miglioramenti.

1. Va valutata l'opportunità di estendere, da 4 a 8 trimestri, il periodo durante il quale la mancata presentazione degli elenchi Intrastat comporta l'esclusione automatica dalla banca dati VIES. Tale modifica verrebbe incontro alle imprese che non hanno grandi volumi di attività intracomunitarie.
2. In ogni caso, andrebbe stabilito che il previsto Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate disciplini anche procedure semplificate per riammettere alla banca dati VIES le imprese escluse per mancanza di operatività intracomunitaria.
3. Infine, andrebbe chiarito che alla disciplina si renda applicabile il principio del "favor rei", ai sensi dell'articolo 3 del D.Lgs n. 472 del 1997, per non penalizzare quelle imprese che si sono viste sanzionate (con sanzioni dal 100 al 200 per cento dell'IVA non applicata) per aver fruito del trattamento di non imponibilità sulle operazioni poste in essere nel periodo di attesa del rilascio dell'autorizzazione.

Elenchi Intrastat servizi

E' necessario operare una semplificazione più marcata ed in linea con la disciplina e la prassi adottata dagli altri Stati membri dell'Unione europea, eliminando, in primo luogo, l'elenco riepilogativo delle prestazioni di servizi acquisiti. Tale obbligo, infatti, è non conforme alla normativa comunitaria di riferimento. In secondo luogo, va semplificato il contenuto per le prestazioni di servizio rese, limitandolo alle sole informazioni concernenti i numeri di identificazione IVA delle controparti ed al valore delle transazioni. Va osservato, infatti, che la ricerca del codice identificativo del tipo di prestazione resa – che peraltro non alimenta la banca dati VIES – è particolarmente complessa per gli operatori. Analogamente, la necessità di dover segnalare le modalità di incasso/pagamento del corrispettivo è sovrabbondante, perché i pagamenti superiori a mille euro avvengono con strumenti tracciabili.

Adeguamento valore omaggi ai fini IVA

L'aggiornamento a 50 euro del valore di riferimento degli omaggi ai fini IVA e il conseguente coordinamento della disciplina IVA con quella delle imposte sui redditi è senza dubbio utile.

Merita tuttavia osservare che l'indetraibilità oggettiva dell'IVA in relazione alle spese di rappresentanza non ha copertura da parte della normativa comunitaria e quindi andrebbe valutata l'opportunità di un intervento più incisivo volto all'eliminazione dell'indetraibilità oggettiva dell'IVA su tutte le spese di rappresentanza, anche al fine di evitare possibili censure comunitarie.

Recupero IVA crediti non riscossi

Il decreto adegua la disciplina IVA a quella in materia di reddito di impresa, in relazione al recupero dell'IVA dei crediti non riscossi nell'ambito di procedure concorsuali.

L'intervento operato, sebbene utile, non incide in maniera significativa sull'attuale problematico assetto normativo, prevedendo una semplice modifica di coordinamento, di portata limitata.

La gestione fiscale dei crediti non riscossi, invece, è di primaria importanza per le imprese, a causa del perdurare della crisi e dei conseguenti insoluti che sempre più frequentemente si verificano nei rapporti tra i privati.

Oltre all'aggiornamento della normativa, con l'introduzione del riferimento agli accordi di ristrutturazione dei debiti e ai piani attestati, è improcrastinabile un intervento volto a raggiungere un pieno coordinamento tra disciplina delle perdite su crediti ai fini delle imposte sui redditi e disciplina dell'IVA. A tale riguardo è necessario:

- I. prevedere la possibilità di emettere note di variazione in diminuzione già dal momento di inizio di una procedura concorsuale, senza attenderne la sua infruttuosa ultimazione;
- II. prevedere criteri semplificati per il recupero dell'IVA relativa a crediti di modesta entità non riscossi.

Nozione di abitazione di lusso

L'allineamento della nozione di "prima casa", rilevante ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta IVA al 4%, a quella prevista in materia di imposta di registro e di IMU, potrebbe generare distorsioni nelle vendite delle abitazioni appartenenti alla categoria catastale A1 (abitazioni di tipo signorile) non aventi le caratteristiche di abitazione di lusso. Le cessioni di tali beni saranno sempre assoggettate all'aliquota IVA del 10% anziché al 4%. In verità, tale anomalia dipende dall'inadeguatezza dell'attuale definizione delle categorie catastali abitative, basata su standard costruttivi non più attuali. Sarebbe, quindi, opportuno rinviare l'applicazione della nuova definizione di "abitazione di lusso" ai fini IVA al momento in cui sarà definitivamente completato il processo di revisione del catasto.

PROPOSTE DI ULTERIORI MISURE

Infine, come accennato in premessa, il decreto presenta molteplici lacune. Spicca, in particolare, l'assenza di diverse misure di semplificazione fiscale che sono capaci di semplificare profondamente l'operatività quotidiana delle imprese. Si tratta non solo di interventi volti ad una razionalizzazione degli adempimenti fiscali, ma anche di interventi volti ad operare una semplificazione normativa, specie di quelle disposizioni la cui gestione applicativa è particolarmente onerosa e genera incertezze e contenziosi.

Le semplificazioni che le imprese attendono e non sono più procrastinabili riguardano:

Abrogazione della responsabilità solidale fiscale negli appalti

E' misura troppe volte annunciata sia dal Governo, che nella recente consultazione pubblica sulla riforma della PA l'ha indicata come priorità, sia dalla Camera dei Deputati che già lo scorso 8 agosto ha approvato un ordine del giorno con il quale ha impegnato il Governo *"a procedere in tempi rapidi, o comunque nel primo provvedimento utile, all'integrale abolizione della disciplina..."*.

Le imprese che impiegano lavoratori in nero vanno condannate fermamente, poiché non solo sfruttano la situazione di debolezza in cui versano talune categorie di lavoratori, ma anche perché alterano gli equilibri di mercato a danno di tutte le imprese oneste.

La disciplina di responsabilità solidale fiscale negli appalti si dimostra tuttavia inutile ai fini del contrasto del lavoro irregolare, produce pesanti oneri a carico delle imprese e spesso determina la sospensione dei pagamenti da parte dei committenti e degli appaltatori.

Si tratta di una disposizione che, ancora una volta, affida alle imprese impropri compiti ispettivi, addossando alle imprese in regola la responsabilità e le sanzioni per fenomeni dei quali non hanno il controllo.

Giova sempre ricordare che il meccanismo applicativo della disposizione si sovrappone a quello della responsabilità solidale contributiva, che opera anche con riguardo alle ritenute sui redditi di lavoro dipendente che l'appaltante è chiamato a corrispondere in solido con l'appaltatore.

Quest'ultima disciplina consente, quindi, di tutelare meglio gli interessi dei lavoratori impiegati irregolarmente negli appalti e dell'Erario, con riferimento alle ritenute fiscali.

Disciplina delle società in perdita sistematica e delle società di comodo

Un altro ambito sul quale lo schema di decreto legislativo è opportuno che intervenga riguarda la revisione della disciplina delle società in perdita sistematica, oggi troppo penalizzante per le imprese che sempre più spesso non riescono a produrre utili per più di tre periodi di imposta consecutivi. La disciplina andrebbe abrogata, poiché del tutto scollegata dalla attuale realtà economica. Quanto meno, va valutata la possibilità di allungare da tre a cinque esercizi il periodo di sorveglianza entro il quale si presume che una società sia in perdita sistematica.

Andrebbe, inoltre, rivista la disciplina delle società di comodo, specie per quanto attiene ai saggi di redditività applicati agli *assets* dell'impresa, tenuto conto che tali parametri sono stati fissati in periodi caratterizzati da un contesto economico più favorevole. L'applicazione immutata della disciplina, pertanto, sta generando un aumento irragionevole del numero dei soggetti che si trovano impossibilitati a rispettare tali parametri. Anche per questo, va valutata l'introduzione di una disciplina che consenta lo scioglimento agevolato per le società che risultano essere di comodo.

Operatività dei sostituti di imposta

Accanto all'intervento radicale della dichiarazione dei redditi precompilata, su cui già ho espresso le mie valutazioni, lo schema di decreto legislativo reca un numero esiguo di misure di semplificazione a favore dei sostituti d'imposta. Per tali operatori, invece, è necessaria una più incisiva azione di semplificazione tenuto conto che, in qualità di esattori dello Stato, sostengono costi annuali per gli adempimenti relativi alla tassazione dei dipendenti.

- **TFR.** Va semplificata la gestione della liquidazione del TFR, razionalizzando la liquidazione operata dai sostituti di imposta, rendendola definitiva e sopprimendo la riliquidazione dell'imposta da parte degli uffici finanziari. Va altresì previsto un unico versamento per l'imposta sostitutiva della rivalutazione del TFR.
- **Lavoratori in trasferta.** Tenuto conto della stratificazione di interpretazioni amministrative e giurisprudenziali non sempre coerenti, si rende quanto mai opportuna e urgente una norma interpretativa che chiarisca quando un lavoratore dipendente si considera in trasferta.

Fiscalità immobiliare locale

Il prelievo sugli immobili d'impresa ha raggiunto livelli non più sopportabili sia in termini di carico impositivo sia in termini di complessità e instabilità degli adempimenti. Ferma restando la necessità di ridurre il livello di tassazione di tali beni, mantenendo l'impegno, sinora disatteso, di rendere integralmente deducibile l'IMU ai fini IRES e IRAP e di eliminare le attuali duplicazioni e distorsioni del prelievo Tari/Tasi sulle aree produttive, occorre ripristinare condizioni di normalità nella gestione di questi tributi. A questo fine, preliminarmente, occorre sancire l'obbligo per i Comuni di fornire la modulistica necessaria per effettuare i versamenti delle imposte. In secondo

luogo è necessario uniformare e coordinare la disciplina delle esenzioni, contenendo la frammentazione su base comunale dei poteri impositivi.

Compensazione dei crediti d'imposta in presenza di ruoli di importo superiore a 1.500 euro

E' opportuno rivedere la disposizione che stabilisce il blocco della compensazione dei crediti d'imposta, in presenza di cartelle di pagamento notificate per importi iscritti a ruoli superiori a 1.500 euro. Vanno, in particolare, rivisti gli importi e precisato in modo inequivocabile che l'importo del credito eccedente le somme iscritte a ruolo è compensabile.

Spese di rappresentanza per "ospitalità clienti"

Va semplificata la disciplina di deducibilità delle spese di rappresentanza, laddove prevede dispendiosi oneri documentali a carico delle imprese in relazione alla documentazione delle spese di ospitalità clienti (spese di viaggio, vitto e alloggio). Ferma restando l'opportunità di mantenere l'obbligo di conservare la documentazione relativa alla durata, al luogo di svolgimento della manifestazione fieristica, nonché alla natura dei costi sostenuti, è tuttavia necessario rimuovere l'obbligo di raccolta dei dati relativi alla generalità dei clienti ospitati.

Imposta sostitutiva manifestazioni a premio

Si ritiene, inoltre, utile intervenire anche sulla disciplina del versamento dell'imposta sostitutiva sulle manifestazioni a premio; in particolare, occorre un intervento normativo per collegare il versamento dell'imposta sostitutiva al periodo nel quale avviene la registrazione contabile della fattura di acquisto, ponendo un termine semplice e chiaro sia per l'operatore economico che deve assolvere all'obbligo di versamento, che per l'amministrazione finanziaria, chiamata al controllo.

Reti d'impresa

Si reputa indispensabile un intervento normativo per chiarire che l'obbligo, introdotto dal DL n. 83 del 2012, di redigere e depositare il bilancio relativo all'attività delle reti di impresa, non si applica alle reti prive di personalità giuridica (c.d. "reti contratto"), semplificando così la gestione amministrativa di queste forme di aggregazione.

Semplificazione normativa

Infine, come accennato in premessa, la semplificazione in materia fiscale consiste anche nel poter confidare in una normativa lineare, di facile interpretazione, moderna e adeguata a quella di altri ordinamenti stranieri. La delega reca diversi criteri direttivi per la revisione delle regole di determinazione del reddito di impresa e del valore della produzione netta e andrebbe valutata l'opportunità di attuare, già in questa sede, alcuni interventi di coordinamento e aggiornamento del sistema che hanno un indubbio effetto semplificatorio.

Si tratta, infatti, di interventi strategici in questo periodo, che rimuovono alcune "barriere" di accesso a forme di finanziamento alternative al canale bancario e non penalizzano i modelli di *business* delle imprese, sempre più improntati all'internazionalizzazione. A questo fine, dovrebbero essere presi in considerazione almeno tre interventi:

- **Legge Prodi** (Art. 3, comma 115 della legge n. 549 del 1995). E' necessario abrogare la disciplina di parziale indeducibilità degli interessi passivi sugli strumenti di debito emessi

da PMI non quotate quando eccedono determinate soglie, poiché tale disciplina crea distorsioni nelle scelte di finanziamento delle imprese e rende incerta la valutazione del costo delle operazioni di emissione di prestiti obbligazionari. Si tratta di una disciplina introdotta negli anni '90, per contrastare arbitraggi fiscali che l'attuale sistema fiscale non consente più di realizzare. Il recente aumento della tassazione delle rendite finanziarie – dal 20 al 26% - ha eliminato definitivamente anche l'ultimo pretesto per il mantenimento di tale disciplina e un unico numero dimostra l'assurdità di questa norma: il tasso soglia è pari a 0,25 % (tasso BCE pari a 0,15%, aumentato di due terzi);

- **Residenza fiscale.** Anche al fine di semplificare la gestione degli espatriati, è opportuno rivedere la disciplina sulla residenza fiscale ai fini delle imposte sui redditi, affinché una persona fisica possa essere considerata residente nel territorio dello Stato per il periodo (frazione di imposta) di effettivo stanziamento nel territorio dello Stato, senza dover verificare la sua permanenza per la maggior parte del periodo di imposta (168 gg.).
- **Costi sostenuti verso paradisi fiscali.** L'ambito di applicazione della norma relativa all'indeducibilità dei costi sostenuti verso paradisi fiscali (art. 110, commi 10 ed 11 del TUIR), andrebbe circoscritta ai soli costi derivanti da prestazioni di servizi, cioè a situazioni in cui la verifica dell'effettuazione, in concreto, della prestazione e del suo valore di mercato appaiono meno agevoli. Va inoltre previsto quale ulteriore mezzo di prova, e in alternativa alle attuali esimenti, che, qualora il corrispettivo pagato per il servizio ricevuto dal soggetto residente o localizzato in un paradiso fiscale non sia superiore al valore normale del servizio, la disciplina di indeducibilità non trovi applicazione.