

Audizione del Direttore Generale delle Finanze

Dott. Giovanni Spalletta

“Atto di indirizzo concernente gli sviluppi della politica fiscale, le linee generali e gli obiettivi della gestione tributaria, le grandezze finanziarie e le altre condizioni nelle quali si sviluppa l'attività delle Agenzie fiscali, per gli anni 2024-2026”

Senato della Repubblica – 6° Commissione Finanze e Tesoro

5 marzo 2024

Premessa

Signor Presidente, Egregi Senatori, ringrazio la 6° Commissione Finanze e Tesoro del Senato per l'invito a contribuire sull'Atto di indirizzo sugli sviluppi della politica fiscale, le linee generali e gli obiettivi della gestione tributaria, le grandezze finanziarie e le altre condizioni nelle quali si sviluppa l'attività delle Agenzie fiscali per gli anni 2024-2026, emanato dal Sig. Ministro dell'Economia e delle Finanze il 28 dicembre 2023.

Dopo aver brevemente richiamato il contesto di riferimento nel quale si inserisce l'Atto di indirizzo oggetto dell'Audizione e illustrato gli aggiornamenti sull'evoluzione della pressione fiscale e della *tax compliance* in Italia, mi soffermerò sullo stato di attuazione della Legge delega di riforma del sistema fiscale, Legge n. 111/2023, individuata come direttrice strategica per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale. Successivamente, discuterò gli obiettivi e i risultati conseguiti nell'ambito dell'attuazione della riforma dell'amministrazione finanziaria contenuta nel Programma Nazionale di Ripresa e Resilienza ("PNRR").

Procederò, infine, a darvi alcuni aggiornamenti in merito al tema della *governance* delle Agenzie fiscali, ponendo l'attenzione sui profili di innovazione contenuti nell'Atto di indirizzo e fornendo alcune informazioni sulle grandezze finanziarie. Concluderò con alcune osservazioni finali.

1. Contesto di riferimento, obiettivi strategici e ruolo del Dipartimento delle Finanze

Quadro macro-economico, pressione fiscale e *tax compliance*

Il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale e della gestione tributaria nel triennio 2024-2026, preso a riferimento per l'Atto di indirizzo, dovrà tenere conto di un contesto caratterizzato da tre elementi principali. In primo luogo, **un quadro macro-economico che continua a presentare fattori di incertezza** dovuti agli squilibri geo-politici internazionali ma che è contraddistinto da **una crescita positiva, seppur limitata, del Prodotto Interno Lordo (PIL) e dal rafforzamento della tendenza alla riduzione dell'inflazione**. Le misure

adottate per ridurre il cuneo fiscale a favore delle famiglie e dei lavoratori con redditi medio-bassi hanno contribuito, e continuano a contribuire, a disinnescare la possibile spirale inflattiva causata dagli aumenti del costo del lavoro.

In secondo luogo, **l'Italia mostra ancora un'elevata pressione fiscale, nel 2023 pari al 42,5%** del PIL secondo i dati pubblicati nella Nota di Aggiornamento al Documento di Economia e Finanza 2023, **superiore di circa 2 punti percentuali rispetto alla media dei Paesi europei.** Nei prossimi anni, gli interventi di riduzione della pressione fiscale saranno funzionali a stimolare la competitività nel nostro Paese a livello internazionale.

Secondo gli ultimi dati della Commissione Europea, nel 2024 la crescita del PIL italiano si collocherebbe a 0,7%, in lieve riduzione rispetto alle previsioni precedenti e in linea con il dato dei Paesi dell'area Euro. Per il 2025, si prevede una crescita economica positiva pari a 1,2%. La pressione fiscale a legislazione vigente, pari al 42,5% del PIL nel 2023, diminuirebbe - secondo i dati della NADEF 2023 - tra il 2024 (42,3%) e il 2026 (41,8%). Inoltre il rapporto tra le entrate tributarie a legislazione vigente e il PIL, pari a 29,3% nel 2023, si ridurrebbe a 28,3% alla fine del triennio 2024-2026.

Infine, è utile ricordare **i risultati positivi di riduzione dell'evasione fiscale registrati negli ultimi anni.** Secondo gli ultimi dati pubblicati nell'Aggiornamento alla Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva, **nel periodo tra il 2016 e il 2021 l'evasione totale (fiscale e contributiva), misurata dall'indicatore tax gap, si è ridotta di 24,1 miliardi di euro in valore assoluto e di oltre il 22% in termini percentuali.**

Un contributo importante alla riduzione complessiva è legato alla componente del **gap dell'IVA, che si è ridotto tra il 2016 e il 2021 di circa 16,6 miliardi di euro, la flessione più elevata registrata in tutti i Paesi europei.**

Nel 2021, ultimo anno a cui si riferiscono i dati a disposizione, l'evasione complessiva è stata pari a 83,6 miliardi di euro, di cui 73,2 miliardi di evasione tributaria e 10,4 di evasione contributiva. Nello stesso anno, la propensione ad evadere le imposte si è ridotta di circa 2 punti percentuali rispetto al 2020. Nel 2021, il gap dell'IVA si è ridotto di circa 11 punti percentuali rispetto all'anno precedente, la riduzione più elevata tra i Paesi europei.

Il significativo miglioramento della *tax compliance* conferma che l'Italia è in linea con gli obiettivi di riduzione del *tax gap* contenuti nel Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR).

Nel PNRR, la riduzione dell'evasione fiscale è uno dei target primari della "Riforma dell'Amministrazione fiscale" (Missione 1 Componente 1), misurato attraverso i due seguenti indicatori: i) nel 2023, la propensione ad evadere deve essere inferiore del 5% rispetto al dato registrato nel 2019 (step intermedio); ii) nel 2024 la propensione ad evadere le imposte (ad esclusione di IMU e accise) deve essere inferiore del 15% rispetto al dato registrato nel 2019.

Gli obiettivi strategici contenuti nell'Atto di indirizzo

Gli obiettivi strategici dell'Atto di indirizzo rispondono all'esigenza di creare un sistema fiscale certo, trasparente, più semplice e meno distorsivo per le attività economiche, funzionale a contribuire all'ammodernamento del nostro Paese. In questa direzione si inseriscono le direttrici di riforma finalizzate alla **diminuzione della pressione fiscale, alla riduzione dei costi di adempimento e alla contestuale semplificazione degli obblighi tributari nonché alla riduzione strutturale dell'evasione fiscale e alla promozione della compliance volontaria.**

Per consolidare gli obiettivi di riduzione dell'evasione fiscale nel medio termine, l'Atto di indirizzo attribuisce un ruolo importante alla necessità di coordinare il rafforzamento delle misure esistenti, anche mediante strategie di controllo più efficaci e sanzioni tempestive, anche instaurando **un approccio più collaborativo tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti** per aumentare la *compliance* volontaria e ridurre i costi di *compliance*. In precedenza, infatti, la strategia di riduzione dell'evasione fiscale si è prevalentemente concentrata sulle procedure di accertamento ex post (verifiche e controlli) che, **nonostante siano strumenti di contrasto efficace, possono presentare un rapporto costi-benefici non sempre favorevole per l'Amministrazione**, tenuto anche conto dell'estrema polverizzazione della struttura produttiva italiana e dei conseguenti alti costi delle verifiche, e possono, inoltre, aggravare i costi di adempimento per i contribuenti.

Il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale necessita di **riforme orientate a produrre un cambiamento di comportamenti significativo sia da parte dei contribuenti sia da parte dell'Amministrazione finanziaria.** Tra le principali direttrici individuate nell'Atto di indirizzo rientrano **la piena e rapida attuazione della riforma fiscale contenuta nella Legge delega n. 111 del 2023 e la riforma dell'Amministrazione finanziaria**, quest'ultima

basata sulla ridefinizione strategica e orientata ai risultati della *governance* dell'Amministrazione finanziaria.

L'attuazione dei decreti legislativi assume un ruolo centrale anche per il conseguimento degli obiettivi individuati nel **PNRR, tra i quali rientrano quelli collegati alla creazione di un chiaro e ben definito sistema di regole fiscali e la riduzione del *tax gap***. E', inoltre, utile sottolineare la stretta connessione tra la prima fase di attuazione della riforma fiscale e le politiche tributarie adottate con la Legge di bilancio per il triennio 2024-2026 e decreti collegati. Anche le misure inserite nella manovra di bilancio, infatti, contribuiscono alla creazione di un quadro di normativa fiscale orientato al raggiungimento degli obiettivi strategici individuati nell'Atto di indirizzo.

2. La prima fase di attuazione della legge delega per la riforma fiscale

I principi guida della riforma fiscale italiana, individuati nella Legge delega n.111/2023 e richiamati anche dall'Atto di indirizzo, comprendono, tra gli altri, **la riduzione della complessità del sistema fiscale, la creazione di un quadro normativo e regolamentare certo, semplice e trasparente, la definizione di un sistema fiscale favorevole alla crescita economica e al sostegno dell'offerta di lavoro e degli investimenti**. Tra i principi fondamentali della riforma si possono **menzionare anche la riduzione dell'evasione fiscale e l'introduzione di nuovi approcci basati sulla collaborazione, la semplicità e la trasparenza nei rapporti tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti**. Si tratta di una riforma onnicomprensiva e strutturale i cui principi ispiratori sono stati apprezzati positivamente dalle istituzioni internazionali con le quali l'Amministrazione ha rapporti di interlocuzione costante: la Commissione Europea, il Fondo Monetario Internazionale, l'OCSE.

La prima fase di attuazione della riforma fiscale ha visto l'adozione di **sette decreti legislativi delegati nei seguenti ambiti**:

- Fiscalità internazionale (D.lgs. 27 dicembre 2023, n. 209);

- Primo modulo di riforma dell'IRPEF e misure in ambito IRES (D.lgs. 30 dicembre 2023, n. 216);
- Modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente (D.lgs. 30 dicembre 2023, n. 219);
- Nuove disposizioni in materia di contenzioso tributario (D.lgs. 30 dicembre 2023, n. 220);
- Nuove disposizioni in materia di adempimento collaborativo (D.lgs. 30 dicembre 2023, n. 221);
- Razionalizzazione e semplificazione degli obblighi tributari (D.lgs. 08 gennaio 2024 2024, n. 1).
- Procedimento accertativo e di concordato preventivo biennale (D.lgs. 12 febbraio 2024, n. 13).

E' importante ricordare, inoltre, che è **nella fase conclusiva di approvazione il decreto legislativo delegato in materia di riordino del settore dei giochi e che è stato approvato in via preliminare dal Consiglio dei ministri il decreto legislativo in materia di revisione del sistema sanzionatorio tributario.**

Di seguito, mi soffermerò brevemente sulle principali misure adottate in attuazione della legge delega di riforma fiscale, integrandole con una discussione dei recenti interventi normativi adottati nelle stesse materie.

Primo modulo riforma IRPEF e tassazione dei redditi

La prima fase di attuazione della riforma dell'IRPEF si compone delle seguenti misure principali che sono in vigore per il 2024. E' stata introdotta **la riduzione del numero degli scaglioni di reddito** (e delle corrispondenti aliquote IRPEF) da 4 a 3. Di conseguenza gli scaglioni di reddito (e le aliquote) sono così rideterminati nel 2024: fino un reddito di 28 mila euro si applica l'aliquota del 23%, da 28 mila euro a 50 mila euro l'aliquota del 35%, oltre i 50 mila euro l'aliquota del 43%. A seguito di questa misura, **che andrà a beneficio di più di 25 milioni di contribuenti riconoscendo una riduzione di quasi 2 punti percentuali dell'aliquota di imposta**, lo scaglione di reddito più basso (in precedenza fino a 15 mila euro) è stato quindi esteso fino a 28 mila euro.

La diminuzione del numero di scaglioni è finalizzata **alla riduzione del carico fiscale a favore dei contribuenti con reddito medio-basso e a promuovere l'efficienza del sistema fiscale italiano**, minimizzando i disincentivi all'offerta di lavoro soprattutto dei soggetti a reddito medio-basso e ai margini del mercato del lavoro (donne, giovani). Obiettivo della riforma IRPEF è il sostegno a una maggiore partecipazione al lavoro per i contribuenti, incrementando sia il numero di ore di lavoro (cd margine intensivo) sia le nuove occupazioni (cd margine estensivo).

Con il D.lgs. 216/2023, è stata inoltre innalzata la "no tax area" per i lavoratori dipendenti fino a 8.500 euro, allineandola a quella dei pensionati, mediante l'aumento del credito di imposta per i lavoratori dipendenti fino a 15 mila euro di reddito (da 1.880 euro a 1.955 euro). I beneficiari di questa misura sono circa 2,8 milioni di contribuenti con un reddito inferiore a 15 mila euro. Con riferimento alla modifica delle addizionali regionale e comunale, è previsto inoltre che, entro il 15 aprile 2024, gli enti territoriali adeguino le aliquote delle addizionali ai nuovi scaglioni di reddito fissati per l'IRPEF per l'anno 2024, al fine di garantire la coerenza della disciplina dei due tributi con l'IRPEF.

Al fine di promuovere la progressività del nuovo sistema di tassazione IRPEF, e per concentrare i maggiori benefici del numero ridotto di scaglioni a vantaggio dei contribuenti a reddito medio-basso, è stata inoltre introdotta la decurtazione di 260 euro per le detrazioni fiscali spettanti ai contribuenti con reddito superiore a 50 mila euro (ad eccezione di alcune specifiche categorie di spese meritorie, tra cui le spese sanitarie). La misura, in linea con i principi della riforma fiscale, opera nel contesto di una ricalibratura selettiva delle deduzioni/detrazioni e dei crediti di imposta IRPEF a favore dei soggetti con reddito medio-basso.

Per continuare a sostenere il potere d'acquisto delle famiglie e dei lavoratori a reddito medio-basso, mitigare le tensioni inflattive, e con l'obiettivo di evitare distorsioni e migliorare l'efficienza della tassazione dei redditi a seguito della nuova struttura IRPEF, la **Legge di bilancio per il 2024 ha confermato la riduzione dei contributi sociali a carico dei lavoratori** nella misura del 7% per i redditi lordi inferiori a 25 mila euro e del 6% per i redditi lordi tra 25 e 35 mila euro. La combinazione della riduzione del numero degli scaglioni IRPEF e della fiscalizzazione parziale degli oneri contributivi a carico dei lavoratori produrrà effetti congiunti e di rinforzo a favore dei lavoratori con redditi medio-bassi. **Si prevede, infatti, che le due misure beneficeranno circa 30 milioni di contribuenti con**

un effetto netto positivo pari a quasi mille euro annui per i lavoratori con redditi tra 15 mila euro e 50 mila euro.

Nell'ambito della prima fase di attuazione della riforma in materia di tassazione dei redditi, inoltre, è stata inoltre introdotta **una deduzione dal reddito imponibile del costo del lavoro dei nuovi assunti a tempo indeterminato maggiorata per le imprese che assumono nuovi lavoratori incrementando il numero di lavoratori esistenti.** La deduzione, che prevede una quota deducibile del costo del lavoro pari al 120% (maggiorata al 130% per specifiche categorie di lavoratori interessati quali i giovani, le donne e soggetti già beneficiari del reddito di cittadinanza), **beneficia tutte le imprese indipendentemente dalla forma societaria e i lavoratori autonomi datori di lavoro, al fine di sostenere la creazione di nuove occupazioni in modo strutturale. Si prevede che la misura interesserà circa 380 mila imprese.**

Fiscalità internazionale

Le misure adottate in tema di fiscalità internazionale, in attuazione dell'art. 3 della Legge delega n. 111/2023, rispondono all'esigenza di allineare il sistema fiscale italiano alla recente evoluzione normativa internazionale e unionale in materia di rafforzamento del contrasto all'evasione e all'elusione fiscale, tenendo conto del rinnovato quadro legislativo europeo e delle raccomandazioni dell'OCSE nell'ambito del progetto BEPS - *Base Erosion and Profit Shifting*.

In particolare, è stata aggiornata **la disciplina della residenza delle persone fisiche, delle società e degli enti diversi dalle società, al fine di superare le incertezze derivanti dall'interpretazione giurisprudenziale e prevenire comportamenti elusivi da parte dei contribuenti.** E' stato, inoltre, **modificato il regime speciale a favore dei lavoratori che rientrano in Italia (c.d. 'Impatriati'),** al fine di ridurre le attività elusive riscontrate in attuazione del regime esistente e limitare i benefici ai lavoratori altamente qualificati che trasferiscono in modo effettivo la residenza in Italia. Il nuovo regime prevede che i redditi da

lavoro dipendente, assimilati e lavoro autonomo prodotti in Italia da questi lavoratori, entro il limite annuo di 600.000 euro, concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50% del loro ammontare per un periodo di 5 anni.

La percentuale è ridotta al 40% se il lavoratore si trasferisce in Italia con un figlio minore ovvero in caso di nascita di un figlio durante il periodo di fruizione del regime. E' previsto, inoltre, l'incremento dell'agevolazione per ulteriori 3 anni (rispetto ai 5 anni iniziali) a condizione che il lavoratore dimostri l'acquisto di una abitazione come residenza principale entro il 31 dicembre 2023. Sono stati incrementati gli anni trascorsi all'estero (fino a 7) per i lavoratori che rientrano all'interno della stessa società e/o società dello stesso gruppo.

Un'altra importante novità introdotta in materia di fiscalità internazionale è il **recepimento della Direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio europeo del 15 dicembre 2022 sulla tassazione minima globale, basata sulle Model Rules adottate dall'OCSE**. A partire dal 1° gennaio 2024, nel nostro Paese è entrata in vigore la *global minimum tax*, adottata attualmente da più di 35 Paesi ed è previsto che altre 30 giurisdizioni la adotteranno entro il 2025. **Data la complessità della *global minimum tax*, sono previsti alcuni meccanismi transitori semplificati, in linea con quanto consentito dal quadro regolamentare europeo e dagli accordi internazionali, finalizzati a ridurre i costi di *compliance* nei primi periodi d'imposta di applicazione.** Questi meccanismi costituiscono una facilitazione valida per i primi anni di entrata in vigore delle nuove regole e sono volti a mitigare le difficoltà immediate che le multinazionali o i gruppi nazionali su larga scala incontreranno per implementare efficaci sistemi di raccolta dei dati e delle informazioni da utilizzare per eseguire i calcoli completi previsti per la determinazione della *global minimum tax*. In particolare, si tratta di regimi di semplificazione o "Porti sicuri" che consentono di considerare pari a zero l'imposizione integrativa dovuta dal gruppo in un esercizio e con riferimento ad un Paese, senza la necessità di calcolare l'aliquota di imposizione effettiva e l'importo dell'imposizione integrativa se tale Paese presenta un basso rischio fiscale.

*Si tratta di regimi facoltativi a carattere temporaneo validi per gli anni 2024, 2025 e 2026, che sono stati previsti nell'ambito dei lavori OCSE sulla *global minimum tax* al fine di limitare gli oneri amministrativi e di conformità per i gruppi multinazionali e le amministrazioni fiscali chiamati rispettivamente ad applicare e a controllare la corretta applicazione della disciplina sull'imposizione minima globale. E' previsto che i regimi transitori semplificati sono definiti e sviluppati attraverso accordi raggiunti nell'ambito dell'Implementation Framework sul BEPS, così come definiti nel documento "Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two)" pubblicato*

il 15 dicembre 2022. Anche la Direttiva Ue 2022/2523 del Consiglio prevede una deroga alle disposizioni ordinarie di determinazione dell'imposizione minima globale al ricorrere delle condizioni stabilite da un Accordo internazionale qualificato sui regimi di semplificazione (porti sicuri). Per assicurare che il Paese sia a basso rischio fiscale è necessario che sia rispettato almeno uno dei seguenti requisiti previsti dall'OCSE: 1) requisito de minimis transitorio; 2) requisito riguardante l'aliquota di imposizione effettiva semplificata; 3) requisito del profitto ordinario. I dati per verificare la sussistenza dei requisiti sono facilmente reperibili dai contribuenti perché contenuti nella Rendicontazione Paese per Paese Qualificata (CbCR Qualificato); per quanto riguarda gli altri Stati, i CbCR sono presentati secondo quanto previsto da analoghe normative estere conformi al Rapporto OCSE "Transfer Pricing documentation and Country by Country Reporting, Action 13-2015, Final Report".

Dall'adozione di questa misura sono previsti effetti sulle **scelte di localizzazione idonei anche a favorire il re-shoring delle imprese nel nostro Paese**, tenuto conto del disincentivo a investire in giurisdizioni a bassa tassazione qualora le scelte siano guidate soltanto da motivazioni fiscali. Si prevede, inoltre, un impatto in termini di **recupero di gettito derivante dell'imposizione minima addizionale e della maggiore imposta sulla tassazione societaria derivante dalla rilocalizzazione delle attività economiche**.

Tra gli effetti attesi della *global minimum tax* rientra anche la **necessità per gli Stati di rivedere gli incentivi fiscali esistenti, indirizzando le agevolazioni alle imprese a quelle collegate ad attività economica sostanziale e riducendo gli incentivi relativi a beni immateriali**.

Il D.lgs. 209/2023 interviene in materia di società controllate estere (disciplina o regime CFC) sotto tre profili diversi: i) semplifica la verifica del congruo livello d'imposizione effettiva scontato all'estero dalla società controllata; ii) introduce un'imposta sostitutiva che evita la suddetta verifica quando sussiste il secondo presupposto per l'applicazione del regime (riguardante i c.d. passive income); iii) assicura un coordinamento della global minimum tax con il regime CFC.

Cooperative compliance e concordato preventivo biennale

A livello internazionale si è progressivamente rafforzata la cooperazione tra Amministrazioni fiscali e contribuenti, in particolare le imprese di grandi dimensioni. In ambito OCSE, **l'Italia partecipa all'International Compliance Assurance Programme (ICAP), finalizzato a incentivare un dialogo ex ante tra Amministrazione finanziaria e contribuenti che operano in diversi Paesi**. In particolare, l'ICAP ha l'obiettivo di assistere le imprese multinazionali nella gestione dei rischi fiscali attraverso un sistema di rilevazione,

misurazione, gestione e mitigazione dei rischi ("*Tax Control Framework*"), e fornire risposte e soluzioni certe e tempestive a potenziali criticità fiscali in un'ottica di rafforzata certezza giuridica per il contribuente.

In questa direzione **si inseriscono le nuove misure contenute nella riforma fiscale e finalizzate alla promozione della *compliance* volontaria**: il potenziamento dell'istituto dell'adempimento collaborativo (*cooperative compliance*) per i contribuenti di maggiori dimensioni; l'introduzione di un concordato preventivo biennale rivolto alle imprese meno strutturate e ai professionisti.

Il regime di **adempimento collaborativo** è indirizzato ai contribuenti con dimensione medio-grande – con fatturato superiore a 750 milioni di euro nel 2024, superiore a 500 milioni di euro nel 2026 e superiore a 100 milioni di euro nel 2028 – che adottano sistemi di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale. **L'obiettivo principale del regime è quello di rafforzare una modalità di interlocuzione costante e preventiva tra il contribuente e l'Amministrazione sulla base della condivisione di un *Tax Control Framework certificato***, al fine di definire una valutazione condivisa delle situazioni che possono generare rischi fiscali prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali e/o dell'assolvimento degli obblighi tributari. **La novità principale è data dalla certificazione del *Tax Control Framework*, da parte di professionisti indipendenti, già in possesso di una specifica professionalità, la quale garantisce che l'impresa è dotata di un affidabile sistema di controllo del rischio fiscale, integrato nell'ambito del sistema di governo aziendale e del controllo interno.**

Inoltre, **per i contribuenti che intendono aderire all'istituto dell'adempimento collaborativo senza averne i requisiti è previsto un regime opzionale**, che prevede la possibilità per i contribuenti di optare, per un periodo di due anni, per l'adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (*Tax Control Framework*), che dovrà essere certificato da parte di professionisti indipendenti, già in possesso di una specifica professionalità. **Nel caso del regime opzionale è richiesto che i**

contribuenti informino l'Agenzia delle Entrate della volontà di avvalersi dell'istituto; una volta esercitata l'opzione questa diventa irrevocabile per la durata di due periodi d'imposta.

Alla scadenza dei due periodi d'imposta, l'opzione si intende tacitamente rinnovata per altri due periodi d'imposta, a meno che il contribuente non esprima una revoca esplicita.

L'adempimento collaborativo favorisce la gestione delle situazioni di incertezza attraverso un confronto anticipato e la prevenzione di potenziali controversie fiscali con benefici sia per i contribuenti – in termini di ridotti costi di *compliance* – sia per l'Amministrazione che avrà a disposizione un quadro più certo per definire eventuali procedure di accertamento selettivo. Per i contribuenti che aderiscono al regime di adempimento collaborativo, inoltre, sono previsti diversi vantaggi, tra i quali il potenziamento del contraddittorio preventivo; la riduzione delle sanzioni amministrative per i rischi fiscali per i quali sono state fornite informazioni; la riduzione dei termini di decadenza per l'attività di accertamento; l'esclusione, a certe condizioni, delle sanzioni penali per l'infedele dichiarazione.

In particolare, per i contribuenti dotati di un sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo (*Tax Control Framework*) dei rischi fiscali certificato si prevede la riduzione del periodo di accertamento a due anni. E' prevista un'ulteriore riduzione di un anno per coloro che ottengono una certificazione tributaria della corretta applicazione delle norme sostanziali. **Per i contribuenti che aderiscono al regime è previsto che in presenza di un rischio fiscale non significativo ricompreso nella mappa dei rischi, le sanzioni amministrative sono ridotte della metà e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale. Le sanzioni amministrative sono ridotte a un terzo e comunque non possono essere superiori al minimo edittale per i contribuenti che aderiscono al regime opzionale.**

Sotto il profilo sanzionatorio, inoltre, si prevede che, eccetto i casi di violazioni fiscali caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente e tali da pregiudicare il reciproco affidamento tra l'Amministrazione finanziaria e il contribuente, non si applicano sanzioni

amministrative al contribuente che aderisce al regime e che, prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali ovvero prima del decorso delle relative scadenze fiscali, comunica all'Agenzia delle entrate in modo tempestivo ed esauriente i rischi fiscali.

Con riferimento al **concordato preventivo biennale**, il cui quadro applicativo sarà definito in modo puntuale dalla normativa secondaria attuativa, **è utile ricordare in questa sede il contributo importante ricevuto dalle Commissioni parlamentari competenti**, i cui pareri, anche riferiti alla definizione del perimetro dei soggetti da includere per l'adesione allo schema, sono stati incorporati nella versione finale del Decreto attuativo al fine di ampliare la portata del nuovo meccanismo e il numero di potenziali aderenti. L'obiettivo principale dello schema di concordato preventivo è quello di stabilire un rapporto trasparente e certo tra l'Amministrazione e i contribuenti in merito agli obblighi tributari **al fine di incentivare la compliance volontaria e disincentivare l'evasione fiscale.**

Nel dettaglio, la proposta di accordo biennale oggetto del concordato viene formulata dall'Agenzia delle entrate, che individua un reddito atteso per il biennio sulla base delle numerose informazioni a disposizione dell'Amministrazione, e dei dati comunicati dagli stessi contribuenti. Questi ultimi possono accettare la proposta beneficiando di una serie di vantaggi. **Per il biennio 2024-2025 l'accettazione dovrà avvenire entro il 15 ottobre 2024.** Tra i **vantaggi derivanti dall'accettazione della proposta di concordato** si possono citare la non rilevanza, nel periodo di vigenza del concordato, di eventuali maggiori o minori redditi effettivi, o maggiori o minori valori della produzione netta, e l'impossibilità per l'Amministrazione di effettuare accertamenti presuntivi per i periodi d'imposta oggetto del concordato, salvo che in esito alle attività istruttorie svolte dall'Amministrazione finanziaria risultino cause di decadenza.

I nuovi strumenti di promozione della *compliance* volontaria **si affiancheranno al miglioramento dell'efficacia delle strategie di controllo**, favorite dal pieno utilizzo dei dati provenienti dalla fatturazione elettronica e dalla trasmissione telematica dei corrispettivi, di quelli contenuti nell'Archivio dei rapporti finanziari e di quelli derivanti

dall'interoperabilità delle banche dati. **Un ruolo determinante per il miglioramento delle strategie di controllo è da attribuire anche al crescente utilizzo da parte dell'Amministrazione finanziaria di tecniche basate su soluzioni di intelligenza artificiale - machine learning, text mining, network analysis – in grado di ridefinire il perimetro dei controlli in modo tempestivo e selettivo.**

Altre misure attuative della riforma fiscale

Richiamerò qui brevemente altre misure attuative della riforma fiscale, soprattutto in tema di semplificazione e certezza degli obblighi tributari, che possono **contribuire in misura significativa alla creazione di un sistema di regole fiscali certe e trasparenti utili anche ad attrarre investitori esteri in Italia.**

Le modifiche apportate allo Statuto dei diritti del contribuente con il D.lgs. n. 219/2023 hanno l'obiettivo di garantire una piena tutela del diritto di difesa del contribuente **attraverso l'applicazione generale in materia tributaria del contraddittorio "informato ed effettivo"**. Si tratta di previsioni che intendono favorire il buon andamento e l'efficienza della pubblica amministrazione, rafforzare l'obbligo di motivazione degli atti impositivi, valorizzare il principio del legittimo affidamento del contribuente e il principio di certezza del diritto, nonché potenziare l'esercizio del potere di autotutela.

Nel D.lgs. 219/2023, inoltre, è prevista l'istituzione del nuovo Garante nazionale del contribuente, quale organo monocratico operante a livello nazionale a tutela dei diritti del contribuente ed a garanzia del rapporto di fiducia tra cittadini e Amministrazione finanziaria.

Con riferimento **alla razionalizzazione e all'armonizzazione degli adempimenti dichiarativi**, le novità introdotte con il D.lgs. n. 1/2024 sono finalizzate a rafforzare i regimi premiali vigenti per i contribuenti affidabili, ad ampliare le forme di pagamento digitale e incrementare i servizi digitali a disposizione dei contribuenti e, infine, a incentivare l'utilizzo della dichiarazione dei redditi precompilata. Ulteriori elementi positivi sono riconducibili **all'estensione del modello di dichiarazione dei redditi semplificato e alla semplificazione della modulistica prescritta per l'adempimento degli obblighi**

dichiarativi; interventi mirati a ridurre i costi di *compliance* e i margini di errori per i contribuenti.

Di rilievo, inoltre, **sono le recenti misure attuative della riforma fiscale in materia di violazioni e sanzioni**, il cui Decreto attuativo sarà esaminato a breve da parte delle Commissioni parlamentari competenti. L'obiettivo della ridefinizione dei meccanismi sanzionatori è **quello di creare un quadro certo, proporzionale ed efficace**, correggendo le attuali distorsioni del sistema sanzionatorio. Ulteriore finalità è quella di pervenire ad una **maggiore integrazione tra sanzioni amministrative e penali, evitando forme di duplicazione non compatibili**. Viene previsto, inoltre, un inasprimento delle sanzioni per le fattispecie di violazione più rilevanti. **La riforma delle sanzioni è prioritaria nel nostro Paese**, tenuto conto della circostanza che, in alcuni casi, le sanzioni amministrative possono collocarsi su importi superiori al 100% del debito fiscale, **anche al fine di allineare il sistema italiano a quello dell'Unione Europea** dove le sanzioni rappresentano in media circa il 60% del debito fiscale dei contribuenti inadempienti.

Da ultimo, ma non per importanza, sono da ricordare **le novità introdotte in materia di riordino del settore dei giochi a partire da quelli a distanza**, in attuazione dell'art. 15 della Legge delega n. 111/2023. Misure finalizzate a definire un quadro di regole certo e capace di generare gettito aggiuntivo, pur nel rispetto del rafforzamento del gioco legale e tenendo conto della necessità di limitare i fenomeni di ludopatia e assicurare un effettivo contrasto al riciclaggio.

3. La riforma dell'amministrazione finanziaria: i *target* del PNRR e la nuova *governance* delle Agenzie Fiscali

La riforma dell'Amministrazione finanziaria ha un ruolo cruciale per il conseguimento degli obiettivi strategici contenuti nell'Atto di indirizzo e per il raggiungimento dei *target* attesi del PNRR. **L'Amministrazione nel suo insieme e, in particolare, la sua trasformazione**

digitale e l'orientamento ai risultati, è individuata come soggetto facilitatore delle direttrici di riforma delineate nell'Atto di indirizzo al fine di contribuire alla piena realizzazione degli obiettivi strategici per il triennio 2024-2026.

Il **Dipartimento delle Finanze** assicura la *governance* del sistema fiscale mediante l'attività di indirizzo, vigilanza e controllo sui risultati di gestione delle Agenzie fiscali, nel rispetto dell'autonomia ad esse attribuita. Queste attività sono svolte principalmente attraverso le convenzioni tra il Ministero dell'Economia e delle Finanze e le Agenzie fiscali, che definiscono una **serie di obiettivi da conseguire nel periodo di riferimento. Tra i principali obiettivi contenuti nell'ultima Convenzione si ricordano: il miglioramento dei servizi di assistenza e consulenza offerti ai contribuenti-utenti; la riduzione dei tempi di erogazione dei rimborsi fiscali ai cittadini e alle imprese; l'aumento dell'adempimento spontaneo dei contribuenti; il consolidamento dell'attività di prevenzione degli inadempimenti tributari; il rafforzamento dell'azione di contrasto all'evasione, all'elusione e alle frodi fiscali.**

Azioni e conseguimento target PNRR

In relazione all'obiettivo di riforma dell'Amministrazione finanziaria contenuto nel PNRR, il monitoraggio costante dei *target* attesi, previsti nello stesso PNRR, relativi alla promozione dell'adempimento spontaneo e al rafforzamento della capacità operativa è effettuato nell'ambito della Convenzione tra il Ministro dell'Economia e delle Finanze e l'Agenzia delle entrate. Rammento che la Convenzione contiene un **Piano di dettaglio suddiviso in quattro aree strategiche di intervento (Servizi, Prevenzione, Contrasto e Risorse), che individuano obiettivi specifici e indicatori volti a misurarne il rispettivo grado di conseguimento.**

Con riferimento **all'Area strategica di intervento 'Servizi', il target M1C1-109 del PNRR** da raggiungere entro il secondo trimestre del 2023, che prevedeva l'invio della dichiarazione IVA precompilata ad almeno 2.3 milioni di contribuenti, **è stato pienamente raggiunto con**

la messa a disposizione della dichiarazione annuale IVA precompilata 2023 nei confronti di più di 2.4 milioni di soggetti IVA corrispondente a una quota pari al 104,5% del target.

Per quanto riguarda l'Area strategica di intervento 'Prevenzione' finalizzata al miglioramento dell'adempimento spontaneo dei contribuenti e alla predisposizione di procedimenti di accertamento mirati, selettivi e meno invasivi, è utile ricordare che gli obiettivi del PNRR sono stati ampiamente conseguiti. Tra novembre 2022 e ottobre 2023, sono state trasmesse dall'Agenzia delle entrate ai contribuenti più di **3,2 milioni di lettere di compliance**, pari al 108% del valore del target atteso, con **un gettito recuperato di quasi 3,9 miliardi di euro**, pari a quasi il 140% del valore del target atteso.

Nell'Area strategica Prevenzione rientrano i seguenti target del PNRR. M1C1-105: incrementare al 31.12.2022, rispetto all'anno 2019, del 20% il numero di comunicazioni di conformità, per un totale pari a 2.581.090. M1C1-106: ridurre al 31.12.2022, rispetto all'anno 2019, del 5% il numero di "falsi positivi", senza superare la soglia di 120.175 unità. M1C1-107: incrementare al 31.12.2022, rispetto all'anno 2019, del 15% gli incassi derivanti dalle comunicazioni di conformità, per un totale di € 2.449.500.000. M1C1-113: incremento del 40% del numero di lettere di compliance inviate ai contribuenti nel 2024 rispetto al dato del 2019, per un totale di 3.011.271 lettere. M1C1-114: incremento del gettito derivante dall'invio di lettere di compliance di almeno il 30% nel 2026 rispetto al 2019, per complessivi € 2.769.000.000.

Per attivare le leve necessarie al conseguimento dei risultati, la riforma dell'Amministrazione finanziaria prevede anche **un incremento qualitativo e quantitativo delle risorse umane e strumentali a disposizione delle Agenzie fiscali, e un miglioramento continuo delle competenze a disposizione.** In questa direzione, le procedure di assunzione completate, avviate e/o in fase di avvio da parte delle Agenzie sono in linea con gli obiettivi strategici individuati nell'Atto di indirizzo e con il PNRR, che individuano (target M1C1-112) un numero di 4.113 assunzioni entro il 30 giugno 2024.

La nuova governance delle Agenzie fiscali

L'Atto di indirizzo conferma il nuovo approccio alla vigilanza strategica del Ministero dell'Economia e delle Finanze nei confronti delle Agenzie fiscali, da sviluppare nell'ambito delle Convenzioni tra il Ministero e le singole Agenzie, **al fine di consolidare un sistema di**

rapporti con i contribuenti ispirato ad una logica orientata agli utenti/cittadini, anche attraverso la promozione dell'utilizzo sempre più massiccio dei canali digitali.

Gli schemi di Convenzione più recenti in fase di stipulazione, e i relativi Piani, pongono particolare attenzione **alla definizione di un quadro di indicatori funzionali a misurare non i singoli output ma il risultato in termini di *performance* dell'azione amministrativa (out-come) nel suo insieme**, in linea con le migliori pratiche internazionali e con una forte impronta migliorativa. La misurazione dei risultati è quindi affidata a indicatori strategici, istituzionali e di valore pubblico. Gli indicatori strategici sono strettamente connessi all'erogazione della quota incentivante da attribuire alle Agenzie nel complesso. Gli stessi si affiancano e integrano, in un'ottica innovativa e focalizzata sull'accrescimento del valore pubblico atteso, gli indicatori istituzionali riferibili all'attività ordinaria delle Agenzie misurati mediante target osservati a consuntivo.

4. Osservazioni conclusive

In conclusione, l'Atto di indirizzo per il triennio 2024-2026 definisce in modo chiaro gli obiettivi strategici, le direttrici di intervento e i risultati attesi in materia di politica fiscale, gestione tributaria e *governance* delle Agenzie fiscali, anche tenendo conto delle raccomandazioni del Consiglio dell'Unione Europea, che pongono particolare attenzione alla riduzione della pressione fiscale sul lavoro e al recupero di gettito derivante dal contrasto all'evasione.

Per consentire la piena realizzazione degli obiettivi strategici e il raggiungimento dei *target* intermedi e finali contenuti nel PNRR, **l'Amministrazione finanziaria, in tutte le sue articolazioni, sarà nei prossimi anni costantemente impegnata a supportare il processo di riforma fiscale in atto**, sia mediante l'elaborazione degli ulteriori decreti delegati attuativi della legge delega, sia attraverso la predisposizione dei provvedimenti previsti dai decreti legislativi finora adottati. In questo contesto, **il ruolo del Dipartimento delle finanze sarà determinante nel fornire un contributo di supporto attivo e propositivo per la *governance* del sistema fiscale nel suo complesso.**

In particolare, il Dipartimento delle Finanze assicurerà tutte le attività di supporto alle politiche fiscali, incluse le azioni necessarie per la completa ed efficace attuazione della Legge delega per la riforma fiscale e al conseguimento dei risultati contenuti nel PNRR, e alle misure finalizzate a rafforzare l'efficienza e l'equità del sistema tributario, focalizzandosi in particolare nelle seguenti aree, specificamente individuate nell'Atto di indirizzo: **realizzazione di studi e analisi per supportare la semplificazione degli adempimenti tributari; interpretazione delle norme tributarie; riforma del sistema fiscale; supporto alla lotta alle frodi, all'evasione e all'elusione fiscale anche nell'ambito delle attività europee e internazionali; partecipazione ai tavoli istituiti in ambito europeo sulle proposte di armonizzazione in ambito fiscale e altre materie di competenza, mantenendo una linea coerente con le scelte strategiche nazionali.**

Allo stesso tempo, i risultati da conseguire in ambito del PNRR e della Legge delega di riforma del sistema fiscale rappresentano significative "finestre di opportunità" per l'ammodernamento e il miglioramento continuo dell'Amministrazione finanziaria, nell'ottica di fornire servizi di qualità ai contribuenti, instaurare rapporti certi, trasparenti e fiduciosi con i contribuenti e rendere più semplice e meno distorsivo il sistema di regole fiscali del nostro Paese anche per favorire l'attrattività degli investitori esteri.