

---

# Rivista di Dottrina Fiscale

---

**1/2022**

Editoriale Scientifica

**Direttore Responsabile:**

Pietro Boria

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università la Sapienza di Roma*

**Comitato di Direzione:**

Pietro Boria

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università la Sapienza di Roma*

Francesco D'Ayala Valva

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università dell'Aquila*

Pasqualina Farina

*Professoressa Associata, abilitata Ordinaria, di procedura civile, presso l'Università la Sapienza di Roma*

Giuseppe Ingrao

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Messina*

Rossella Miceli

*Professoressa Ordinaria di diritto tributario, presso l'Università la Sapienza di Roma*

Maurizio Orlandi

*Professore Associato, abilitato Ordinario, di diritto dell'Unione europea, presso l'Università la Sapienza di Roma*

Francesco Pepe

*Professore Associato, abilitato Ordinario, di diritto tributario, presso l'Università di Sassari*

Franco Picciaredda

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università Cagliari*

Paolo Puri

*Professore Associato, abilitato Ordinario, di diritto tributario, presso l'Università di Benevento*

Paola Rossi

*Professoressa Associata, abilitata Ordinaria, di diritto tributario, presso l'Università Giustino Fortunato*

Pietro Selicato

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università la Sapienza di Roma*

**Comitato di Redazione:**

Giulia Boletto

*Professoressa Associata di diritto tributario, presso l'Università di Pisa*

Susanna Cannizzaro  
*Dottoressa di ricerca, Ricercatore di diritto tributario*

Mario Cardillo  
*Professore Associato di diritto tributario, presso l'Università di Foggia*

Filippo Dami  
*Professore Associato di diritto tributario, presso l'Università di Siena*

Nicola Fortunato  
*Professore Associato di diritto tributario, presso l'Università di Bari*

Carla Lollo  
*Dottoressa di ricerca, Ricercatrice di diritto tributario, presso l'Università telematica UniCusano*

Marcella Martis  
*Professoressa Associata di diritto tributario, presso l'Università di Cagliari*

Francesco Odoardi  
*Ricercatore di diritto tributario, presso l'Università del Salento*

Andrea Poddighe  
*Ricercatore di diritto tributario, presso l'Università di Cagliari*

Gianluca Selicato  
*Professore Associato di diritto tributario, presso l'Università di Bari*

Cesare Borgia  
*Dottorando di ricerca*

Federica Campanella  
*Dottoranda di ricerca*

Avv. Francesco Corda  
*Dottore di ricerca*

Roberta Corriere  
*Dottoressa di ricerca*

Avv. Federica Niccolini  
*Dottoressa di ricerca*

Avv. Ferdinando Peddis  
*Dottore di ricerca*

Avv. Lorenzo Pennesi  
*Dottore di ricerca*

Filippo Pietrosanti  
*Dottorando di ricerca*

Lucrezia Piva  
*Dottoranda di ricerca*

Giada Strommillo  
*Dottoranda di ricerca*

Avv. Rosy Virzì  
*Dottoranda di ricerca*

**Coordinatore del Comitato di Redazione:** Prof.ssa Rossella Miceli

**Peer review:**

Marco Allena  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università Cattolica del Sacro Cuore*

Guido Alpa  
*Professore Ordinario di diritto civile, presso l'Università Sapienza di Roma*

Fabrizio Amatucci  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università degli Studi di Napoli Federico II*

Luisa Avitabile  
*Professoressa Ordinaria di filosofia del diritto, presso l'Università Sapienza di Roma*

Gaetano Azzariti  
*Professore Ordinario di diritto pubblico, presso l'Università Sapienza di Roma*

Stefano Bellomo  
*Professore Ordinario di diritto del lavoro, presso l'Università Sapienza di Roma*

Clelia Buccico  
*Professoressa Ordinaria di diritto tributario, presso l'Università degli studi della Campania Luigi Vanvitelli*

Enzo Cannizzaro  
*Professore Ordinario di diritto internazionale, presso l'Università Sapienza di Roma*

Alfonso Celotto  
*Professore Ordinario di diritto costituzionale, presso l'Università degli Studi Roma Tre*

Andrea Colli Vignarelli  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Messina*

Alberto Comelli

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Parma*

Angelo Contrino

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università commerciale Luigi Bocconi*

Paola Coppola

*Professoressa Ordinaria di diritto tributario, presso l'Università di Cagliari*

Giuseppe Corasaniti

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Brescia*

Roberto Cordeiro Guerra

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Firenze*

Francesco Crovato

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Ferrara*

Valeria De Bonis

*Professoressa Ordinaria di Scienza delle finanze, presso l'Università Sapienza di Roma*

Lorenzo Del Federico

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Chieti-Pescara*

Enrico Del Prato

*Professore Ordinario di diritto civile, presso l'Università Sapienza di Roma*

Luca Di Donna

*Professore Ordinario di diritto privato, presso l'Università Sapienza di Roma*

Oliviero Diliberto

*Professore Ordinario di diritto romano, presso l'Università Sapienza di Roma*

Valerio Ficari

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Roma Tor Vergata*

Stefano Fiorentino

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università Parthenope*

Guglielmo Fransoni

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Foggia*

Emma Galli

*Professoressa Ordinaria di scienza delle finanze, presso l'Università Sapienza di Roma*

Fabio Giglioni

*Professore Ordinario di diritto amministrativo, presso l'Università Sapienza di Roma*

Andrea Giovanardi  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Trento*

Alessandro Giovannini  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Siena*

Marco Greggi  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Ferrara*

Agostino Ennio La Scala  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Palermo*

Maurizio Logozzo  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università Cattolica del Sacro Cuore*

Alberto Marcheselli  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Genova*

Enrico Marengo  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Torino*

Arturo Maresca  
*Professore Ordinario di diritto del lavoro, presso l'Università Sapienza di Roma*

Giuseppe Marini  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università degli Studi Roma Tre*

Giuseppe Marino  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Milano*

Giuseppe Melis  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università LUISS*

Sebastiano Maurizio Messina  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Verona*

Francesco Montanari  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Chieti-Pescara*

Laura Moscati  
*Professoressa Ordinaria di storia del diritto, presso l'Università Sapienza di Roma*

Salvatore Muleo  
*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università della Calabria*

Maria Pierro  
*Professoressa Ordinaria di diritto tributario, presso l'Università di Insubria*

Cesare Pinelli

*Professore Ordinario di diritto pubblico, presso l'Università Sapienza di Roma*

Francesco Pistolesi

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Siena*

Bernardino Quattrociochi

*Ordinario di economia e gestione imprese, presso l'Università Sapienza di Roma*

Gaetano Ragucci

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Milano*

Filippo Reganati

*Professore Ordinario di Economia Politica, presso l'Università Sapienza di Roma*

Guido Salanitro

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Catania*

Elena Tassi

*Professoressa Ordinaria di diritto romano, presso l'Università Sapienza di Roma*

Francesco Tundo

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Bologna*

Antonio Felice Uricchio

*Professore Ordinario di diritto tributario, presso l'Università di Bari*

Franco Vallocchia

*Professore Ordinario di diritto romano, presso l'Università Sapienza di Roma*

# RIVISTA DI DOTTRINA FISCALE

Anno I – N.1/2022

## INDICE

PIETRO BORIA	<i>Premessa alla rivista</i>	11
PIETRO BORIA	<i>No taxation without representation. La formazione storica del principio del consenso alla tassazione</i>	13
ROSSELLA MICELI	<i>Economia sociale di mercato e sistema tributario nazionale. Prime riflessioni.</i>	51
PAOLO PURI	<i>Riflessioni sul Processo telematico tributario con particolare riguardo ai vizi di forma</i>	83
FRANCESCO PEPE	<i>Basi concettuali e metodologiche per lo sviluppo di una teoria generale (e plurale) dell'invalidità nel settore tributario</i>	107

MAURIZIO ORLANDI		
	<i>Imposte progressive sulle imprese, capacità contributiva, e diritto dell'Unione europea</i>	183
FRANCO PICCIAREDDA		
	<i>Efficacia ultra partes della sentenza nella solidarietà tributaria</i>	211
LORENZO PENNESI		
	<i>Gli obblighi di monitoraggio fiscale applicati al trust estero: questioni irrisolte e prospettive evolutive</i>	237
ROSY VIRZÌ		
	<i>La nuova transazione fiscale: problematiche operative in una prospettiva europea</i>	263
PIETRO BORIA		
	<i>Un nuovo patto fiscale per l'Italia. Un progetto di manovra di finanza pubblica</i>	301

Tutti i contributi pubblicati nella Rivista di Dottrina Fiscale sono stati sottoposti alla valutazione collegiale da parte del Comitato di Direzione e alla revisione anonima da parte di uno dei componenti del Comitato Scientifico dei revisori.

Il codice etico e il regolamento della Rivista di Dottrina Fiscale, in ossequio ai criteri di qualità dettati dall'ANVUR, sono disponibili e liberamente accessibili al sito internet della rivista <https://www.dottrinafiscale.it/>

## UN NUOVO PATTO FISCALE PER L'ITALIA. UN PROGETTO DI MANOVRA DI FINANZA PUBBLICA

di Pietro Boria\*

**SOMMARIO:** 1. Premesse. – 1.1. Ripensare la fiscalità del moderno *Welfare State*. – 1.2. La crisi del *Welfare State* e l'esigenza di una revisione dei postulati di finanza pubblica. – 1.3. La fase storica di transizione impone incisive riforme di finanza pubblica. – 1.4. La riforma del *Welfare State*. – 2. Le assunzioni logiche del progetto di riforma. – 2.1. Lo sviluppo economico del Paese. – 2.2. La riforma del *Welfare State*. – 2.3. La riforma del Fisco. – 2.4. Il rispetto dei parametri europei. – 3. Gli interventi della riforma di finanza pubblica. – 4. I singoli interventi di finanza pubblica. – 4.1. Imposta su capitale finanziario del 1% su patrimonio mobiliare dei residenti italiani. – 4.2. Dual Flat Tax. – 4.3. Global minimum Tax su imprese multinazionali. – 4.4. Imposte su transazioni digitali e su operazioni internazionali. – 4.5. Catasto delle imprese e delle professioni. – 4.6. Eliminazione reddito di cittadinanza e ripristino reddito di inclusione. – 4.7. Investimenti infrastrutturali. – 4.8. Incremento di occupazione nella P. A.. – 4.9. La “pace fiscale”. – 4.10. Altri interventi della riforma che non producono effetti di finanza pubblica, ma intervengono su sistemazione e riposizionamento del *Welfare State*. – 4.11. I condoni e la “pace sociale”. – 5. Effetti sociali della Riforma. – 5.1. Rilancio economia nazionale. – 5.2. Rilancio del *Welfare State*. – 5.3. La crescita della libertà positiva. – 6. Il gruppo di lavoro.

**Abstract:** Il presente contributo rappresenta il frutto di un lavoro di ricerca avente come fine quello di analizzare il possibile impatto di una riforma della fiscalità. Infatti, appare ormai irrinunciabile un piano di riforme organiche dell'ordinamento tributario nazionale in linea con le tendenze principali dei paesi moderni. L'obiettivo primario della finanza pubblica, senz'altro rappresentato da una politica economica di rilancio dell'economia nazionale, risulta attuabile solo mediante un profondo ripensamento dei tratti qualificanti del modello originario di *Welfare state*.

**Abstract:** This paper is the result of research work aimed at analysing the possible impact of a tax reform. In fact, an organic reform plan of the national tax system in line with the main trends in modern countries now appears indispensable. The primary purpose of public finance, undoubtedly represented by an economic policy to relaunch the national economy, can only be achieved through a profound rethinking of the qualifying features of the original *welfare state* model.

\* Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università Sapienza di Roma.

## 1. Premesse

### 1.1. Ripensare la fiscalità del moderno *Welfare State*

Nelle moderne collettività ordinate secondo principi democratici l'acquisizione di flussi di entrate finanziarie derivanti dall'incasso di tributi applicati sui consociati costituisce una delle funzioni primarie dell'organizzazione sociale.

La capacità di realizzare attività pubbliche a vantaggio dei membri della comunità dipende essenzialmente dalla quantità e dalla tempestività delle risorse finanziarie occorrenti per svolgere le attività stesse; nello Stato (e nelle altre forme di collettività generali organizzate, come ad es. gli enti territoriali minori) le entrate derivano tipicamente dai tributi, poiché è marginale l'apporto recato dai proventi derivanti dall'esercizio di attività istituzionali o economiche.

In buona sostanza la stessa sopravvivenza della comunità dipende dalle risorse tributarie che vengono acquisite per perseguire gli obiettivi del vivere insieme.

La funzione fiscale costituisce pertanto un fattore fondante delle democrazie attuali, in quanto correlato alle ragioni di fondo della adesione dei consociati alla comunità organizzata. In particolare, nello Stato democratico (il *Welfare state*) la funzione fiscale risponde alla dialettica costituzionale dei principi dell'interesse fiscale (dello Stato comunità) e della capacità contributiva, espressivi del confronto tra interessi generali e interessi individuali.

L'esigenza di prospettare una riforma della fiscalità appare assai rilevante nella dimensione del *Welfare state*, poiché è in tale ambito che la funzione tributaria assolve ad un compito essenziale del patto democratico, incidendo sulla portata (e sulla fruibilità) dei diritti fondamentali dell'individuo. L'obiettivo di una riforma della funzione fiscale va quindi inquadrato soprattutto nella prospettiva del processo di revisione del moderno *Welfare state*.

### 1.2. La crisi del *Welfare State* e l'esigenza di una revisione dei postulati di finanza pubblica

Le crisi finanziarie del XXI secolo hanno disvelato la sostanziale fragilità del modello classico di *Welfare state*, facendo emergere la insostenibilità del costo pubblico di un piano di prestazioni generalizzate ed al contempo la scarsa funzionalità di tali prestazioni sociali a garantire effettivamente la protezione degli individui deboli nelle fasi di crisi. Appare dunque improcrastinabile l'avvio di una fase nuova del *Welfare state*, nella quale vengano messi in discussione i postulati del modello esistente al fine di ridisegnare il programma delle prestazioni sociali da erogare ai consociati e il relativo piano di finanziamento.

Così, sembra che si debba procedere ad una revisione degli elementi qualificanti dell'attuale modello di Stato sociale:

va effettuata una "selezione dei bisogni" al fine di enucleare gli obiettivi davvero primari ed irrinunciabili per la tutela della dignità di ciascuna persona all'interno della comunità;

devono essere rivisti i contenuti delle prestazioni sociali con l'obiettivo di aumentare il livello e la qualità dei servizi erogati ai cittadini bisognosi;

va ridotto il costo delle prestazioni pubbliche complessive allo scopo di porre un freno al processo di indebitamento dello Stato.

La revisione qui indicata comporta dunque un profondo ripensamento dei tratti qualificanti del modello originario di *Welfare state* e, soprattutto, un abbandono dell'illusione generalista ed una rimarchevole riduzione dell'intervento diretto dello Stato nella materiale erogazione delle prestazioni sociali.

In particolare, va rimeditata la mappa delle prestazioni pubbliche assicurate ai consociati, effettuando una accurata analisi dei bisogni di sicurezza sociale e di protezione dei diritti della persona. Così, sono da rimuovere le stratificazioni legislative dovute a negoziati sociali e patteggiamenti politici risalenti nel tempo, le regole risultanti da pressioni lobbistiche, le misure prese con riguardo ad assetti demografici ed economici ormai superati. L'obiettivo deve consistere evidentemente nella selezione dei bisogni di tutela sociale, allo scopo di operare una distinzione tra quelli che appaiono fondamentali per l'effettiva protezione della dignità individuale alla luce del grado di maturità ed evoluzione raggiunta dalla comunità e quelli invece che appaiono anacronistici e superati, o comunque dotati di un pregio assiologico minore.

La revisione delle prestazioni pubbliche va in particolare orientata alla eliminazione del concetto di "prestazioni generalizzate" che ha per lungo tempo denotato l'azione dello Stato sociale. La "selezione dei bisogni" è infatti il presupposto logico di una operazione di riduzione e sfoltimento delle prestazioni pubbliche, anche finalizzata ad alleggerire il bilancio pubblico dagli enormi costi che tali prestazioni impongono. È appena il caso di osservare che la revisione selettiva delle prestazioni pubbliche può essere effettuata in larga misura senza produrre una diminuzione reale di tutela sociale, poiché molta parte di queste prestazioni hanno assunto ormai un carattere ridondante, risolvendosi semplicemente in una elevazione del benessere di soggetti che non vedono messa a rischio la sfera di dignità e di sopravvivenza personale (si pensi ad es. alle pensioni erogate a persone che sono ancora perfettamente in grado di lavorare, il cui effetto sostanziale consiste nell'incremento del reddito di un soggetto che sovente continua a lavorare come consulente).

La riduzione del costo sostenuto dal *Welfare state* per il venir meno delle

prestazioni generalizzate consente di ottenere un risparmio di risorse che può essere reinvestito per migliorare la qualità dei contenuti delle prestazioni sociali da erogare ai soggetti effettivamente bisognosi. Si tratta, in buona sostanza, di elevare lo standard delle prestazioni sociali così da assicurare un trattamento di maggiore protezione dei consociati. Viene pertanto riconosciuto che il “minimo vitale” a cui deve ispirarsi lo Stato sociale non può consistere in un mero simulacro di tutela (come avviene spesso oggi), ma deve rispondere concretamente alle esigenze di salvaguardia dei diritti minimi di sussistenza e di dignità nel contesto economico e sociale.

### **1.3. La fase storica di transizione impone incisive riforme di finanza pubblica**

La congiuntura economica di questi anni appare connotata da elementi di evidente peculiarità rispetto all'usuale tracciato storico:

la perdurante crisi economica, iniziata nel 2008 ed ancora in corso, che da molti anni ha generato effetti negativi su numerosi (quasi tutti i) settori produttivi

la pandemia Covid (iniziata alla fine del 2019 ed ancora lungi dal terminare) che ha prodotto un blocco del sistema industriale e commerciale in tutto il mondo (oltreché, naturalmente, in Italia e in Europa);

la recente guerra in Ucraina con le conseguenti sanzioni alla Russia e gli effetti deteriori sul mercato dell'energia;

il debito pubblico crescente, arrivato in Italia fino al 160% del PIL, con un incremento di oltre 30 punti percentuali, rispetto al 2018 (quando arrivava a circa il 127%);

la stagnazione del Prodotto Interno Lordo (diminuito nel 2020 di circa l'8% del PIL e non adeguatamente risalito nel 2021).

Questi elementi denotano l'attuale situazione come una fase di transizione negativa rispetto agli ordinari cicli economici avvenuti dal dopoguerra ad oggi.

Si tratta di un dato preliminare, sul piano logico e concettuale, rispetto a qualunque progetto di riforma della finanza pubblica, in quanto fonda il bisogno di un significativo “cambio di passo” rispetto all'ordinamento esistente. Appare infatti naturale prefigurare una manovra complessiva che modifichi l'architettura qualificante del sistema dello Stato sociale, ripudiando le micro-riforme a cui si è stati abituati in questi ultimi decenni (destinate ad incidere su marginalità del prelievo fiscale e delle prestazioni pubbliche) per optare piuttosto verso un incisivo programma riformatore del *Welfare state*.

## **1.4. Il metodo espositivo**

Nel presente lavoro di ricerca si è ritenuto opportuno adottare una tecnica divulgativa che permetta una agevole diffusione dei contenuti del progetto di riforma fiscale e di manovra di finanza pubblica.

Pertanto, si è utilizzata una forma narrativa stringata, mediante la quale si è scelto di indicare in via assai sintetica i risultati prefigurati, sia in termini quantitativi (con riguardo agli effetti di finanza pubblica) sia con riferimento al profilo qualitativo delle misure normative (e quindi ai contenuti delle riforme prospettate).

Parimenti, sono stati evitati puntuali e specifici riferimenti bibliografici (evitando le note a piè di pagina), e si è optato per una breve nota bibliografica in fondo al lavoro (ove sono riportati solo alcuni lavori recenti sui temi oggetto della ricerca).

## **2. Le assunzioni logiche del progetto di riforma**

### **2.1. Lo sviluppo economico del Paese**

Obiettivo primario della finanza pubblica è senz'altro rappresentato da una politica economica di rilancio dell'economia nazionale.

Il rilancio dell'economia permetterebbe di perseguire un miglioramento del benessere di imprese e famiglie (richiesto a gran voce dopo anni di crisi economica e di decremento del PIL).

Gli strumenti essenziali per una politica di rilancio dell'economia nazionale sono costituiti tipicamente da:

- incremento del reddito netto disponibile per le famiglie (mediante riduzione della pressione fiscale su queste ultime);
- incremento di occupazione generale (mediante aumento di assunzioni nel settore pubblico e privato).

A ciò va aggiunto l'effetto positivo generato dagli investimenti effettuati conformemente al Piano Nazionale di Ripresa e di Resilienza (PNRR) concordato con le istituzioni europee.

L'investimento operato dallo Stato per sostenere la suddetta politica di rilancio consentirebbe di attivare un percorso di crescita dell'economia nazionale anche mediante l'aumento dei consumi delle famiglie.

Ed invero, si può ritenere che, in linea con gli standard della macro-economia, un investimento dello Stato destinato a favorire l'incremento del reddito netto disponibile e la crescita occupazionale potrebbe generare un effetto di incremento del PIL (calcolato in base ad un moltiplicatore 3, assumendo una prudente percentuale della attitudine al consumo).

## 2.2. La riforma del *Welfare State*

Nel contesto attuale appare improcrastinabile avviare una riforma del *Welfare State* in ragione della evidente crisi di funzionamento delle prestazioni sociali (destinate ad un pubblico eccessivo di cittadini, anche aldilà dei reali bisogni, secondo una logica assistenziale non più attuale).

La riforma deve perseguire alcuni obiettivi di massima:

incremento delle prestazioni sociali ai soggetti effettivamente bisognosi;  
riduzione del puro assistenzialismo (ad es. in favore di cittadini abbienti);  
aumento della capacità di auto-sostentamento delle famiglie mediante un incremento dei redditi netti da lavoro.

Gli strumenti essenziali di tale riforma del *Welfare State* possono individuarsi in:

incremento del reddito netto dei lavoratori attraverso una sensibile riduzione del prelievo fiscale;

aumento del personale destinato allo svolgimento di funzioni primarie del *Welfare State* così da consentire un incremento della capacità di funzionamento;

selezione delle prestazioni di *Welfare State* da attribuire gratuitamente e di quelle da sottoporre a tariffe (anche ridotte);

individuazione di strumenti di controllo del livello e della qualità delle prestazioni sociali.

## 2.3. La riforma del Fisco

L'ordinamento tributario costituisce il quadro di riferimento fondamentale per definire il "patto sociale" di una comunità nazionale.

Appare ormai irrinunciabile un piano di riforme organiche dell'ordinamento tributario nazionale in linea con le tendenze principali dei paesi moderni.

La riforma del sistema tributario deve consentire il perseguimento di un piano di adeguamento della finanza pubblica agli obiettivi sopra menzionati e precisamente:

- supporto allo sviluppo economico;
- riduzione dell'onere fiscale sul fattore lavoro;
- ampliamento degli indici di capacità contributiva da sottoporre a tassazione;
- semplificazione dei meccanismi di attuazione del rapporto tributario;
- istituzione di un rapporto sereno tra Fisco e contribuente, ispirato ad una logica di "pace fiscale".

La riforma del Fisco costituisce così il nucleo fondante della riforma della finanza pubblica e favorisce un programma di redistribuzione della ric-

chezza tra consociati secondo un disegno di libertà positiva e di eguaglianza sostanziale.

## 2.4. Il rispetto dei parametri europei

La riforma prospettata deve essere pienamente sostenibile anche nel vigente quadro europeo. Gli obiettivi sopra menzionati vanno perseguiti mantenendo fermo il rispetto dei parametri generali di finanza pubblica individuati dall'Unione Europea (con riguardo alle regole dei Trattati e del Patto di stabilità). In specie va perseguito un piano di contenimento del deficit (rispetto al dato annuale precedente) e di progressiva riduzione del debito pubblico (nel rapporto col PIL).

## 3. Gli interventi della riforma di finanza pubblica

### *Entrate*

Imposta sui patrimoni finanziari del 1% (da istituire come tributo “a regime” sulla *manomorta finanziaria*); + 40 mld €;

Global Minimum Tax e altri interventi su imprese digitali: + 5 mld €;

Catasto delle imprese: tassazione sul reddito calcolata con riferimento ad una base imponibile definita in via forfettaria per lavoratori autonomi e imprese; + 2 mld €;

Tassazione ambientale (carbon tax e altri strumenti fiscali): + 3 mld;

Eliminazione reddito di cittadinanza e ripristino reddito di inclusione + 5 mld €;

Totale: + 55 mld €

### *Uscite*

Dual Flat Tax (che sostituisce Irpef):

aliquota del 15% per redditi fino a 65.000 €;

aliquota del 25% per redditi oltre 65.000 €;

- 40 mld € [al netto della rivisitazione delle *tax expenditures*];

Incremento di occupazione nella P. A. – 15 mld €

Totale uscite- 55 mld €

### *Saldi di finanza pubblica*

Entrate = + 55 mld €

Uscite = – 55 mld €

Risultato = saldo zero

### *Crescita PIL*

Investimenti infrastrutture da PNRR: 90 mld incremento PIL [30 mld x moltiplicatore 3]

Incremento di occupazione nella P. A.: 45 mld incremento PIL [15 mld x moltiplicatore 3]

Sviluppo consumi per riduzione tassazione su famiglie: 15 mld incremento PIL [calcolato su base empirica e congetturale]

= totale 150 mld incremento PIL [pari a circa l'8,8% PIL]

[PIL al 31.12.2021 è pari a circa 1780 mld – debito pubblico al 31.12.2021 è pari a circa 1680 mld e corrisponde a 150,4% del PIL]

### *Deficit atteso*

In via prudenziale il calcolo del deficit atteso viene formulato assumendo i dati ultimi di finanza pubblica (dati Istat di fine 2021) e prefigurando la continuità degli stessi (non viene attribuita rilevanza, sempre in prospettiva prudenziale, alle variazioni del dato nominale a seguito di inflazione)

- 65 mld disavanzo primario [dato Istat – fine 2021 disavanzo primario = 3,6% del PIL]

- 63 mld interessi passivi [dato Istat – fine 2021 interessi passivi = 3,5% del PIL]

= – 128 mld deficit [dato Istat 2021 – pari al 7,2% del PIL]

Deficit/PIL nel 2023 = 6,3% [deficit 128 mld /PIL 1900 mld (1780 mld PIL attuale + 150 incremento)]

Il deficit si riduce da 7,2% al 6,6%

### *Parametri debito pubblico*

Deficit/PIL = 6,6 % [deficit 128 mld /PIL 1930 mld]

Scende rispetto a rapporto attuale (7,2%)

Debito pubblico/PIL = 145% [debito pubblico 2.920 mld (2.680 stock + 128 deficit) / PIL 1930 mld (1780 PIL attuale + 150 incremento)]

Scende rispetto a rapporto attuale (150%) [dato Istat dicembre 2021]

## **4. I singoli interventi di finanza pubblica**

### **4.1. Imposta su capitale finanziario del 1% su patrimonio mobiliare dei residenti italiani**

L'imposta sul capitale finanziario si presenta come una imposta riservata al patrimonio mobiliare (depositi attivi su conti correnti, conti deposito di titoli, obbligazioni e azioni su mercati quotati, altri beni mobili etc.) eccedente il valore minimo di 10.000 €.

Tale imposta viene istituita come tributo “a regime” e si applica sul valore complessivo del patrimonio mobiliare dei soggetti residenti in Italia alla scadenza dell'anno (considerando in tale ambito soggettivo persone fisiche, enti e società).

Il patrimonio mobiliare è costituito dalle giacenze al 31.12 di ciascun

anno presso conti correnti e altri investimenti (titoli, azioni obbligazioni etc.) detenuti in Italia e all'estero.

Nel patrimonio mobiliare vengono considerate anche le opere d'arte il cui valore è calcolato su base peritale [andrà costituito il registro pubblico delle opere d'arte funzionale anche ad obiettivi di trasparenza e tutela del patrimonio collettivo].

Sono sottoposti all'imposta patrimoniale anche i beni mobili detenuti all'estero dai residenti [con gli attuali sistemi di informazioni tra amministrazioni finanziarie (sistema CRS) sono acquisite in modo automatico le informazioni su attività finanziarie all'estero].

Considerando che l'importo complessivo delle sole giacenze di attività finanziarie è stimato in 4.400 mld € [stima Banca d'Italia] un rendimento di 30 mld sull'intera base imponibile è calcolato in via prudenziale.

Tale tributo potrà essere riscosso in larga parte attraverso il meccanismo del sostituto di imposta (attribuendo tale funzione a istituti di credito che detengono capitali dei residenti).

## 4.2. Dual Flat Tax

La nuova imposta sul reddito viene calcolata in modo distinto sulle varie tipologie di reddito.

In particolare, per i redditi di impresa, di lavoro autonomo e di lavoro dipendente [c.d. redditi da attività] si applica un'unica aliquota su tutto il reddito, distinta in ragione dell'ammontare complessivo del reddito:

- 15% fino a 65.000 €;
- 25% oltre 65.000 €;
- una serie di detrazioni vale a graduare la tassazione per i redditi di confine (tra 65.000 e 70.000 per evitare irragionevoli discriminazioni).
- i redditi di capitale e fondiari vengono sottoposti a tassazione autonoma con una aliquota omogenea (25%);
- viene mantenuta la tassazione con cedolare secca del 10% per i redditi delle seconde case (e non per altri beni immobili);
- le deduzioni e le detrazioni previste dall'attuale sistema dell'Irpef sono abolite;
- sulla base di stime riferite ai dati espressi dal MEF si ritiene che l'effetto complessivo della riforma della tassazione del reddito sia pari ad una perdita di gettito per 40 mld;
- in ogni caso può stabilirsi una "clausola di salvaguardia" che prevede un intervento su vigenti *tax expenditures* (diverse da quelle attualmente previste per Irpef) al fine di contenere l'onere della riforma in 40 mld.

### **4.3. Global minimum Tax su imprese multinazionali**

Adozione della disciplina definita in sede OCSE e UE per *Global minimum tax* su imprese multinazionali;

Imposta residuale (rispetto ad altre forme di tassazione estera) fino ad un'aliquota complessiva del 15%;

Gettito atteso, in base a stime previsionali, pari a 3 mld [dato calcolato su base empirica e congetturale, secondo valutazione Centro Studi Medio-banca];

### **4.4. Imposte su transazioni digitali e su operazioni internazionali**

Imposta ad aliquota variabile (in relazione alla tipologia di business ed ai diversi margini di redditività) dal 1% al 5%, che si applica sulle singole transazioni elettroniche;

Ampliamento delle misure di contenimento di fenomeni di elusione internazionale (in materia di transfer pricing, stabile organizzazione, CFC con particolare riguardo a multinazionali etc.);

Gettito atteso, in base a stime previsionali, pari a 2 mld [dato calcolato su base empirica e congetturale].

### **4.5. Catasto delle imprese e delle professioni**

La tassazione sul reddito di imprese e lavoratori autonomi (titolari di Partita Iva) viene stabilita in via forfettaria attraverso il riferimento ad una base imponibile calcolata secondo una media statistica.

In particolare, la media statistica è definita utilizzando i risultati degli studi di settore e dei nuovi modelli ISA;

La base imponibile forfettaria è stabilita mediante un contraddittorio, anche telematico, con l'Agenzia Entrate e vale 5 anni;

L'effetto del catasto delle imprese e delle professioni consiste in una decisa semplificazione degli oneri del contribuente ed in un evidente incremento della "certezza del diritto".

L'istituzione del catasto delle imprese e delle professioni produrrà un apprezzabile recupero di evasione del settore degli autonomi (imprese e professionisti), poiché l'introduzione di presunzioni legali ridurrà la renitenza fiscale dei contribuenti.

In base a valutazioni previsionali, connesse ad un incremento della base imponibile rispetto al dato attuale, si stima un incremento di gettito di 2 mld.

#### **4.6. Eliminazione reddito di cittadinanza e ripristino reddito di inclusione**

Abrogazione dell'attuale disciplina del reddito di cittadinanza e ripristino del reddito di inclusione;

Eliminazione dell'onere stimato per reddito di cittadinanza (8 mld) e utilizzo di risorse per reddito di inclusione (3 mld) producono un risultato positivo di bilancio pari a 5 mld.

#### **4.7. Investimenti infrastrutturali**

Si tratta di investimenti previsti dal PNRR (in parte finanziati a fondo perduto, in parte sostenuti mediante finanziamento oneroso);

Vengono operati investimenti nelle infrastrutture nazionali con particolare riguardo alla mobilità (aeroporti, porti, infrastrutture ferroviarie), alle reti di comunicazione, all'energia (soprattutto per energie rinnovabili), al riciclo/gestione rifiuti, alla trasformazione di edilizia pubblica, alla ricezione turistica etc.

L'investimento complessivo da effettuare nell'anno 2023 è previsto per 30 mld.

#### **4.8. Incremento di occupazione nella P. A.**

Vengono effettuati incrementi di occupazione nella P. A. con particolare riguardo a settori cruciali del *Welfare State* quali:

Sanità (medici e infermieri);

Istruzione (docenti e personale di supporto);

Giustizia (magistrati e personale di cancelleria e amministrativo);

Ordine pubblico (forze di polizia).

Si stima un incremento complessivo di occupazione di 300.000 dipendenti pubblici nei vari settori.

L'investimento complessivo è previsto per 15 mld [calcolato assumendo un onere medio di 50.000 € anno per dipendente (inclusivo di retribuzione e contributi)].

#### **4.9. La “pace fiscale”**

Obiettivo primario per favorire un piano di sviluppo dell'impresa e del lavoro in Italia è rappresentato dal recupero di efficienza in ordine ai rapporti tra Fisco e contribuente.

Tale obiettivo può essere utilmente perseguito attraverso una serie di

modifiche dell'ordinamento tributario che incidono sulle modalità di attuazione dell'obbligazione tributaria garantendo maggiore serenità al contribuente e adeguata certezza al Fisco.

Si può pensare così alle seguenti modifiche legislative:

- abbonamento tributario dei soggetti che adottano il catasto delle imprese e delle professioni, con riduzione drastica della contabilità degli adempimenti;
- riforma della riscossione tributaria, prevedendo pagamenti rateizzati e, per importi elevati, pagamenti anche in natura (immobili o altri beni di valore);
- incremento delle garanzie del procedimento amministrativo a tutela del contribuente;
- revisione dell'accertamento con adesione e altri istituti di definizione preventiva dell'obbligazione tributaria al fine di aumentare il grado di funzionamento;
- revisione delle sanzioni amministrative (con adozione di misure proporzionali alla effettiva gravità e ulteriori meccanismi di ravvedimento bonario);
- attenuazione sensibile delle sanzioni penali (limitate solo ai casi di conclamata e grave evasione fiscale).

Si tratta di regole che non producono entrate od oneri di finanza pubblica e quindi non incidono sui saldi del bilancio dello Stato.

#### **4.10. Altri interventi della riforma che non producono effetti di finanza pubblica, ma intervengono su sistemazione e riposizionamento del *Welfare State***

Nell'ambito del progetto di riforma sono previste ulteriori misure di risistemazione dei principali istituti del *Welfare State* (sistema sanitario nazionale, previdenza, giustizia civile, finanza delle imprese, sanzioni penali); sono misure che non producono entrate od oneri di finanza pubblica e quindi non incidono sui saldi del bilancio dello Stato.

Revisione del sistema sanitario nazionale con introduzione di tariffe più elevate delle attuali per prestazioni base a favore di cittadini abbienti (mantenendo la gratuità per le prestazioni sanitarie più importanti) e reinvestimento delle entrate incrementali in dotazioni sanitarie.

Riforma della previdenza delle casse private (con passaggio al sistema della gestione separata Inps) al fine di incrementare i rendimenti pensionistici e ridurre gli oneri previdenziali sugli iscritti.

Miglioramento del processo civile (attraverso revisione della procedura civile finalizzata ad una effettiva velocizzazione dei tempi processuali; ad es. riduzione dei casi di prova testimoniale).

Rafforzamento dei tempi di incasso delle imprese, nei rapporti con clienti privati e pubblici (perlopiù mediante la definizione di un efficace sistema di provvisoria esecuzione).

Revisione in senso garantista del sistema delle sanzioni penali e delle misure cautelari.

#### **4.11. I condoni e la “pace sociale”**

Nella delicata fase di congiuntura economica attualmente vissuta, ed in relazione alla transizione del sistema economico per le motivazioni sopra esposte, appare opportuno procedere ad un piano di “definizione tombale” di una serie di potenziali (ovvero esistenti) contenziosi tra cittadini e Stato.

Ricorrono evidentemente le ragioni di emergenza nazionale – di carattere economico, con riferimento all’obiettivo di ripresa e rilancio del tessuto produttivo, e di carattere sociale, per l’attenuazione degli elementi di conflitto sociale all’interno del “sistema-paese” – che nella ricorrente giurisprudenza costituzionale vengono avvertiti come argomenti a fondamento di una legislazione “di condono”.

In particolare, si può pensare alle seguenti misure condonistiche:

- Condono fiscale che prevede una chiusura definitiva di presupposto e base imponibile, con riguardo alle imposte dirette (Irpef, Ires, Irap) ed agli altri tributi statali (imposta registro, imposta successioni e donazioni etc.) e locali (Imu, Tari etc.);
- Condono procedurale, con riduzione del termine di accertamento (da 6 a 3 anni) per Iva e accise (tributi di matrice europea, sottratti a competenza nazionale in termini di condono tombale);
- Condono previdenziale, che prevede una chiusura definitiva di presupposto e base imponibile, sia con riguardo a Inps, sia in riferimento a Casse previdenziali private;
- Condono sanzioni amministrative, per tutte le violazioni che ricadono nell’ambito generale del diritto amministrativo (l. n. 689/1981);
- Condono violazioni del codice della strada, incluse le eventuali azioni esecutive;
- Condono urbanistico, con sanatoria di tutte le violazioni relative ad immobili esistenti, salve le violazioni edilizie più gravi (ad es. violazioni paesaggistiche);
- Indulto, di sanzioni penali fino a tre anni di reclusione, per tutti i reati non gravi (non aventi una pena edittale oltre i 15 anni).

Questi condoni dovrebbero comportare un importante flusso di entrate (corrispondente alle indennità stabilite da ciascun condono per beneficiare della sanatoria prevista) nelle casse dello Stato. Per ragioni di prudenza si pre-

ferisce non stimare tale flusso, prevedendo che esso possa essere destinato integralmente a perseguire gli obiettivi di crescita dell'economia (perlopiù attraverso in investimenti nelle infrastrutture).

## 5. Effetti sociali della Riforma

### 5.1. Rilancio economia nazionale

Il piano di riforme qui descritte produce una serie di effetti positivi sull'economia nazionale quali:

- incremento occupazione [+ 300.000 unità nella P.A e incremento occupazione nel settore privato (non stimato) in relazione a investimenti nelle infrastrutture];
- maggiore benessere per famiglie [incremento capacità finanziaria per lavoratori conseguente a riduzione fiscale a seguito di Dual Flat Tax];
- incremento consumi [derivante da aumento capacità finanziaria di famiglie e da investimenti che producono incremento PIL];

I descritti effetti positivi determinano – come sopra indicato – un sensibile miglioramento della ricchezza nazionale (incremento del PIL) e della ricchezza *pro-capite* (soprattutto dei lavoratori).

### 5.2. Rilancio del *Welfare State*

Il piano di riforme produce altresì un evidente rilancio del *Welfare State* rispetto allo stato attuale di declino maturato negli ultimi decenni.

In particolare, tale rilancio si fonda sul riposizionamento delle prestazioni sociali:

- selezione delle prestazioni da rendere gratuitamente a favore di cittadini bisognosi (soprattutto di carattere sanitario e assistenziale);
- incremento capacità di funzionamento dei principali settori del *Welfare state* (istruzione, sanità, ordine pubblico, giustizia), conseguente a aumento del personale destinato a rendere più efficaci e qualitative tali prestazioni pubbliche;
- crescita di efficacia delle prestazioni sociali rivolte al sistema produttivo (fisco, giustizia civile, finanza imprese);

La configurazione attuale dello “Stato assistenziale” – poco efficace sul piano della qualità delle prestazioni – si trasforma in uno “Stato sociale produttivo” rivolto tipicamente ai ceti più bisognosi della comunità (e tra essi alla *middle class*).

### **5.3. La crescita della libertà positiva**

Il risultato atteso dal piano riformatore è dunque un significativo incremento dei fattori che determinano la “libertà positiva” della comunità nazionale.

Libertà in quanto si riduce lo stato di privazione – soprattutto della classe media e dei cittadini bisognosi – a seguito di un incremento della qualità/efficacia delle prestazioni sociali e della capacità finanziaria da mettere a servizio delle scelte di auto-determinazione del singolo;

“Libertà positiva” in quanto si aumenta la “parità di chances” dei consociati attraverso un incremento delle opportunità (conseguenza di un maggior benessere individuale e di un rafforzamento dello Stato sociale);

In un'epoca di latitanza degli Stati rispetto ai bisogni di protezione individuale, aumentati dagli effetti della globalizzazione e dello strapotere dei mercati, il rilancio della “libertà positiva” sembra essere la risposta istituzionale della politica alla domanda fondamentale del “patto sociale” richiesto dai cittadini.

## **6. Il gruppo di lavoro**

Il progetto di riforme qui descritto è frutto del lavoro di studi e di ricerca, portato avanti nel corso di un lungo periodo e supportato da pubblicazioni scientifiche e da seminari/convegni, svolto da parte di un gruppo di studiosi della cattedra di Diritto tributario del Dipartimento di studi giuridici della Facoltà di Giurisprudenza di Sapienza Università di Roma, tra i quali si menzionano:

Prof. Avv. Pietro Boria, responsabile della ricerca, Professore Ordinario di diritto tributario presso la Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza, Università di Roma;

Prof. Avv. Rossella Miceli, Professore Ordinario di diritto tributario, presso la Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza, Università di Roma;

Avv. Roberta Corriere, Dottore di ricerca in diritto tributario presso la Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza, Università di Roma;

Avv. Lorenzo Pennesi, Dottore di ricerca in diritto tributario presso la Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza, Università di Roma;

Avv. Rosy Virzi, Dottorando di ricerca in diritto tributario presso la Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza, Università di Roma;

Avv. Cesare Borgia, Dottorando di ricerca in diritto tributario presso la Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza, Università di Roma;

Avv. Giada Stormmillo, Dottorando di ricerca in diritto tributario presso la Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza, Università di Roma;

Avv. Federica Campanella, Dottorando di ricerca in diritto tributario presso la Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza, Università di Roma;

Dott.ssa Lucrezia Piva, Dottorando di ricerca in diritto tributario presso la Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza, Università di Roma.

### Riferimenti bibliografici

Per evidenti ragioni di sintesi, coerenti con la tecnica espositiva qui adottata, si indicano solo alcuni recenti lavori (pubblicati nel XXI secolo) che affrontano in termini monografici alcuni dei principali passaggi di logica giuridica e fiscale espressi nella ricerca.

AA. VV., *Diritto tributario e Corte costituzionale*, a cura di L. Perrone e C. Berliri, Napoli 2006;

AA. VV., *Per un nuovo ordinamento tributario*, a cura di C. Glendi e G. Corasaniti, Padova 2019

R. ATKINSON, *Diseguaglianza*, Harvard 2015, trad. ital. Milano 2015;

P. BORIA, *Il potere tributario*, Bologna 2021;

P. BORIA, *Il nuovo patto fiscale tra lo Stato ed i cittadini*, Napoli 2016;

P. BORIA, *Lo Stato impossibile*, Torino 2013;

A. GIOVANNINI, *Il re Fisco è nudo*, Milano 2016;

F. GALLO, *Le ragioni del Fisco*, Bologna 2007;

R. LUPI, *Società, diritto e tributi*, Milano 2005;

T. PIKETTY, *Capitale e ideologia*, Paris 2020, trad. ital. Milano 2020;

P. ROSANVALLON, *La società dell'eguaglianza*, Paris 2011, trad. ital. Roma 2013;

M.J. SANDEL, *Giustizia. Il nostro bene comune*, Milano 2009, trad. ital. Milano 2013;

A. SEN, *L'idea di giustizia*, 2009, trad. ital. Milano 2010;

A. SIRI, *Flat tax*, 2019.

Rivista semestrale  
**ANNO 1 - N. 1/2022 - GENNAIO-GIUGNO**

Registrazione presso il Tribunale di Roma n. 87/2022 del 25 maggio 2022

Editoriale Scientifica s.r.l.  
Via San Biagio dei Librai 39  
80138 Napoli  
Tel. (39) 081.5800459  
[editoriale.abbonamenti@gmail.com](mailto:editoriale.abbonamenti@gmail.com)  
[www.editorialescientifica.com](http://www.editorialescientifica.com)

**ISSN 2974-6280**