

La delega /2. I contenuti del provvedimento e i rischi da evitare nella predisposizione dei decreti legislativi che dovranno rispettare lo Statuto del contribuente

La ricetta del Sole per un riordino efficace

Il successo dell'intervento è legato soprattutto alle disposizioni sull'accertamento e sull'abuso del diritto



Raffaele Rizzardi

■ La **riforma tributaria** per antonomasia è stata quella introdotta dalla legge 825/71, attuata con effetto dal 1° gennaio 1973 per le imposte indirette – con l'introduzione nell'ordinamento dell'imposta sul valore aggiunto – e dall'anno successivo per le imposte dirette.

Nel caso dell'Iva si trattava di recepire la seconda direttiva comunitaria, che prevedeva ben poche opzioni nazionali, mentre per le imposte dirette il salto in avanti della delega è stato di grande rilievo. Si passava da una tassazione più o meno forfettizzata del reddito di impresa a una fiscalità fondata sulle rilevazioni contabili, in un contesto del tutto carente: nel Codice civile non esisteva nemmeno lo schema del conto dei profitti e delle perdite, e dovranno passare ancora degli anni per il primo principio contabile nazionale.

Negli anni '90 vengono introdotte in modo isolato alcune riforme significative: quella relativa al contenzioso tributario e l'istituzione dell'Irap. Per le imprese ci furono cinque anni di tassazione patrimoniale, in netto contrasto con le finalità di rafforzamento delle attività aziendali, cui fece seguito l'introduzione della Dit, oggi sostanzialmente riproposta con l'Ace.

Di riforma si parla nuovamente con la delega del 2003, in

sintonia con le analoghe innovazioni nel codice civile. Dall'anno successivo verrà abolito il credito di imposta sui dividendi, nasceranno la Pex e le tassazioni opzionali del consolidato fiscale e della trasparenza.

Perché oggi una nuova delega fiscale e cosa ci aspettiamo dai decreti attuativi? La prima richiesta riguarda la certezza del diritto, la sua comprensione e la stabilità normativa. Nonostante lo Statuto del contribuente, le norme fiscali continuano a essere emanate in continuazione con effetto retroattivo, con la motivazione della necessità di gettito ma senza che se ne capisca la logica.

Prendiamo una disposizione della legge di (in)stabilità per il 2014, il comma 717, cui il comma successivo attribuisce effetto retroattivo al 2013. Se c'era una cosa buona dell'Imu era l'effetto di sostituzione per i fabbricati non locati: pagando l'Imu la rendita catastale usciva dal quadro RB della dichiarazione. La nuova norma dispone invece che il reddito del titolare va incrementato del 50% della rendita catastale per un fabbricato non locato, se situato nello stesso comune dove si trova l'abitazione principale. La norma è scritta talmente male che non è stata ancora commentata nelle istruzioni alla dichiarazione dei redditi, dove andrebbe già applicata, e non si capisce nemmeno se vale anche nel caso in cui l'abitazione principale sia condotta in locazione. Assolutamente impossibile capire la logica sottostante, ammesso che ne esista una, che non sia quella di andare a caccia

di gettito così come capita.

Questo modo di operare non può continuare nell'ambito di una delega che vuole essere di sistema e non solo di cassetta. Uno degli ultimi episodi è stato quello della riduzione al 20% della deduzione del costo per le auto utilizzate nello svolgimento dell'attività economica: fondamento logico zero, se non quello di aumentare le entrate erariali. E la prima riduzione al 27,50% era nella legge Fornero per finanziare le indennità di disoccupazione.

Potranno fare molto per il successo di questa riforma le disposizioni sull'accertamento e sull'abuso del diritto: occorre sicuramente contrastare comportamenti a dir poco disinvolti, ma non si può lasciare il contribuente in balia di modifiche interpretative che finiscono per rimettere in discussione comportamenti di assoluta buona fede.

Mancano nella legge almeno due cose: la riforma della base imponibile Irap, in continua oscillazione tra regole civilistiche e regole fiscali, e il passaggio dalle singole norme a un codice tributario. Le stesse identiche disposizioni che troviamo nella legge Iva ci sono nel Dpr 600 sull'accertamento dei redditi. Per questo allineamento si aspettava l'istituzione dell'agenzia delle Entrate, che ha da tempo festeggiato il decennale dalla sua istituzione, ma che per i controlli deve operare con gli occhi puntati su due leggi diverse, anche se dall'identico contenuto.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



Le indicazioni degli esperti

1. L'ABUSO DEL DIRITTO

Penalizzazione non automatica

La normativa antiabuso avrà carattere generale e dovrebbe quindi riguardare l'intero settore impositivo. Dovrà comunque essere garantita la libertà di scelta del contribuente tra differenti operazioni comportanti anche un diverso carico fiscale. In altre parole il contribuente non potrà essere penalizzato per il solo fatto di aver scelto l'operazione con cui ha conseguito il maggior risparmio d'imposta, ma solo quando tale risparmio rappresenta la causa prevalente (se non l'unica) di tutta l'operazione. Non sarà possibile ipotizzare alcun illecito, quindi, se le scelte adottate dal contribuente potranno essere giustificate da ragioni extrafiscali non marginali. Viene prevista la ripartizione dell'onere probatorio: l'ufficio deve dimostrare il disegno abusivo e le modalità di manipolazione e di alterazione degli strumenti giuridici utilizzati, nonché l'assenza di una normale logica di mercato, il contribuente deve provare l'esistenza di valide ragioni extrafiscali alternative o concorrenti che hanno giustificato le scelte. (Antonio Iorio)

● Cosa fare
Specifiche regole per garantire un efficace contraddittorio con l'amministrazione e salvaguardare il diritto di difesa in ogni fase del procedimento di accertamento

● Cosa non fare
Le nuove norme potrebbero non evitare generiche contestazioni di violazioni al principio antiabuso di diretta derivazione costituzionale

2. IL NUOVO CATASTO

Test invarianza per il gettito

Uno dei piatti forti della delega è la riforma del catasto, attesa da decenni e che dovrebbe condurre il patrimonio immobiliare italiano verso una maggiore equità. Tra gli aspetti più importanti: il valore patrimoniale medio sia stabilito sulla base di quello di mercato in metri quadrati e determinato con funzioni statistiche espresse in un algoritmo; la rendita catastale (utilizzata attualmente, per esempio, ai fini delle imposte sui redditi) andrà determinata con metodologie analoghe a quelle usate per il valore ma basata sul valore locativo in metri quadrati; ai Comuni saranno delegate le funzioni di «revisione degli estimi e del classamento»; sarà ridefinito il sistema delle commissioni censuarie e delle sanzioni catastali; il contribuente potrà ricorrere in autotutela sull'attribuzione delle nuove rendite. Il nodo più grosso è quello dell'invarianza di gettito: se aumentano le basi imponibili (come mediamente avverrà) dovranno diminuire le aliquote Imu. Ma l'obiettivo non è facile. E poi i tempi: la stessa agenzia del Territorio (ora Entrate) aveva parlato di almeno quattro anni. (Saverio Fossati)

● Cosa fare
I valori e le rendite catastali vengono finalmente definiti sulla base di prezzi e canoni di mercato e in metri quadrati, migliorando la trasparenza del mercato

● Cosa non fare
L'invarianza di gettito è difficile da assicurare e i tempi di realizzazione della riforma sono molto lunghi

3. L'IRAP DEI PICCOLI

Niente imposta senza strutture

Definire il concetto di autonoma organizzazione ai fini Irap, prevedendo criteri oggettivi tratti preferibilmente dagli orientamenti giurisprudenziali di questi ultimi anni. È questo il compito che la delega affida al Governo, nel tentativo di eliminare il contenzioso che su questa materia si protrae dal 2001, ossia da quando la Corte costituzionale ha aperto i primi spiragli ai rimborsi per imprenditori e professionisti dotati di una struttura leggera. Realizzare l'obiettivo non sarà semplice, poiché occorre trovare quel livello di marginalità dell'eventuale lavoro di terzi utilizzato e, soprattutto, quel grado di capitale investito che costituisca quel "quid pluris" considerato sufficiente per assumere la veste di soggetto passivo Irap. Anche perché i messaggi che provengono dalla giurisprudenza non sono facilmente traducibili in numeri, e sono molte le variabili da considerare (attività esercitata, strumentazione necessaria, tipologia di lavoro impiegato, eccetera). I soggetti maggiori, invece, che già pagano, si aspettano una razionalizzazione del tributo, oltre alla riduzione del cuneo fiscale (fuori delega). (Giorgio Gavelli)

● Cosa fare
La definizione dei requisiti alla base dell'autonoma organizzazione dovranno avere effetto anche sul contenzioso pregresso

● Cosa non fare
Per chi rientra nelle definizioni indicate dalla Cassazione, non va compilata la dichiarazione Irap (se non per il recupero degli acconti), oppure va richiesto il rimborso dopo il pagamento

4.
**I REATI
FISCALI****Gravità dei fatti
come «misura»**

La riforma dei reati fiscali sarà ispirata a criteri di predeterminazione e proporzionalità rispetto alla gravità dei comportamenti. Questa riforma porterà a una revisione dell'attuale impianto con previsione di fattispecie di reato che sanzionino in modo più pesante comportamenti fraudolenti, simulatori o finalizzati alla creazione e utilizzo di documentazione falsa. In questa logica verrà modificato il regime della sanzione penale relativo alla dichiarazione infedele. Inoltre, si individuerà il confine tra le fattispecie di reato applicabili in caso di elusione e quelle di evasione fiscale e delle relative conseguenze sanzionatorie. Infine, si introdurranno meccanismi di attenuazione o di esclusione della punibilità in caso di volontaria adesione a forme di comunicazione o di cooperazione rafforzata. Sul piano amministrativo, al fine di meglio correlare le sanzioni all'effettiva gravità dei comportamenti, sarà prevista la possibilità di ridurre le sanzioni per le fattispecie meno gravi o di sostituire sanzioni amministrative a sanzioni penali, tenendo conto di adeguate soglie di punibilità. (Benedetto Santacroce)

● Cosa fare

Sul piano amministrativo sarebbe necessario prevedere l'annullamento o la sostanziale riduzione delle sanzioni correlate a violazioni formali o che non arrecano danno all'erario

● Cosa non fare

Mantenere fattispecie di reato la cui applicazione delle sanzioni dipende solo e unicamente dal superamento di soglie di punibilità

5.
**DEDUZIONI
E DETRAZIONI****Evitare tagli
di tipo lineare**

Il Governo dovrà approvare delle norme dirette a ridurre, eliminare o riformare le agevolazioni fiscali, in tutto o in parte ingiustificate o superate alla luce delle mutate esigenze sociali o economiche. L'intervento legislativo non sarà, però, libero e indiscriminato. Infatti, la delega impone che la razionalizzazione delle agevolazioni deve tenere in debita considerazione la priorità della tutela dei redditi di lavoro dipendente e autonomo, dei redditi di imprese minori e dei redditi di pensione. Inoltre, il Governo deve rispettare le esigenze della famiglia, della salute, delle persone economicamente o socialmente svantaggiate, del patrimonio artistico e culturale, della ricerca e dell'istruzione, nonché dell'ambiente e dell'innovazione tecnologica. Infine deve garantire la stabilizzazione dell'istituto della destinazione del 5 per mille dell'Irpef. Sempre in materia di deduzione il Governo deve annualmente redigere un rapporto per valutare l'efficacia delle singole agevolazioni vigenti. (B.Sa.)

● Cosa fare

Le deduzioni e le detrazioni che restano devono essere adeguate all'esigenza sociale cui si riferiscono e devono essere previsti dei meccanismi automatici di rivalutazione

● Cosa non fare

L'intervento non deve essere ispirato a meccanismi di taglio lineare e deve evitare di colpire in modo diverso situazioni similari

6.
**GLI UTILI
AZIENDALI****Obiettivo fisco
più uniforme**

In arrivo una tassazione uniforme per gli utili aziendali. La legge delega introduce un meccanismo di tassazione omogenea del reddito di impresa (Iri), che prescinde dalla tipologia del contribuente che li produce: impresa individuale, società di persone o società di capitali. La riforma approvata prevede l'imposizione proporzionale, con aliquota allineata a quella Ires (27,5%), dell'imponibile delle imprese Irpef, a condizione che lo stesso venga trattenuto in azienda. Gli utili prelevati dai soci o dal titolare dell'impresa individuale verranno invece tassati ad aliquota Irpef ordinaria e progressiva, con deduzione integrale del relativo importo in capo all'impresa. In questo modo le imprese Irpef saranno incentivate a ricapitalizzare le aziende, essendo gli utili trattenuti tassati ad aliquota inferiore, senza peraltro subire penalizzazioni in caso di prelievo, dato che il carico fiscale complessivo resta quello previsto dall'attuale sistema di trasparenza. Ciò eviterà che il fattore fisco condizioni la scelta dello strumento da utilizzare per l'attività imprenditoriale. (Luca Gaiani)

● Cosa fare

La base contributiva personale dovrebbe essere fatta coincidere con quella della nuova Iri, senza considerare i prelievi

● Cosa non fare

Il meccanismo di tassazione del reddito aziendale va previsto per le sole imprese in contabilità ordinaria dato che richiede un monitoraggio degli utili prelevati dai soci che mal si concilia con sistemi semplificati