

**IPSOA con ANDAF - III Forum TAX**

## **Imposizione e indici di capacità contributiva**

Tra gli argomenti trattati nel corso del III Forum Tax, organizzato dalla Scuola di Formazione IPSOA in collaborazione con ANDAF, vi sono gli ultimi interventi legislativi in materia fiscale, alla luce delle disposizioni previste dal disegno di legge delega fiscale trasmesso al Senato il 26 settembre scorso. Particolare rilievo ha avuto l'analisi delle diverse forme di imposizione e, in particolare, dei diversi indici di "capacità contributiva" idonei ad essere qualificati come presupposti impositivi.

*di Salvatore Mattia, Federico Vincenti - Valente Associati GEB Partners*

### Imposizione e capacità contributiva

Il sistema tributario italiano si fonda sul principio di capacità contributiva, sancito dall'art. 23 della Costituzione il quale dispone che "tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. Il sistema tributario è informato a criteri di progressività".

I principali indici di capacità contributiva sono:

- il reddito derivante dallo svolgimento di un'attività produttiva;
- il possesso di un patrimonio;
- il consumo.

Nel corso del III Forum Tax 2013 sono stati illustrati gli ultimi interventi (ed orientamenti) legislativi in materia fiscale, che hanno visto l'incremento dell'imposizione di manifestazioni di capacità contributiva diverse dalla produzione del reddito.

Con riferimento alla tassazione del patrimonio "mobiliare", in data 27 settembre 2011, la Commissione europea ha raggiunto un'intesa sulla proposta di direttiva per introdurre un sistema comune per la tassazione delle transazioni finanziarie, a partire dal 2014 [COM(2011)594]. Obiettivo dell'imposta è quello di ottenere un contributo dal settore finanziario al superamento della crisi globale, a far data dal 2014.

In data 1° gennaio 2013 è entrata in vigore la Legge di stabilità per il 2013, che introduce in Italia l'imposta sulle transazioni finanziarie (c.d. Tobin Tax).

La nuova imposta si applica:

- ai trasferimenti di proprietà di azioni e strumenti finanziari partecipativi;
- alle operazioni su strumenti finanziari derivati e sui titoli che abbiano come sottostante gli strumenti finanziari partecipativi;
- alle operazioni ad alta frequenza.

L'imposta è dovuta indipendentemente dal luogo di conclusione della transazione e dallo Stato di residenza delle parti contraenti. Pertanto, l'imposta trova applicazione anche quando entrambe le parti

sono soggetti non residenti in Italia e la transazione avviene all'estero, se le azioni sono emesse da società residenti.

Con riferimento alla tassazione del patrimonio "immobiliare", oltre alle imposte di natura reddituale (il cui presupposto impositivo si basa sul reddito "prodotto dall'immobile"), il sistema tributario italiano prevede l'applicazione dell'IMU, (imposta patrimoniale il cui presupposto impositivo è la proprietà del bene immobile) ed una serie di tributi relativi al possesso dell'immobile quali la TARES (tassa sui rifiuti e i servizi in vigore dal 2013) e la TIA (Tariffa di Igiene Ambientale).

Con riferimento alla tassazione "patrimoniale", è opportuno sottolineare come nel corso degli ultimi anni siano state introdotte:

- l'imposta patrimoniale sugli immobili detenuti all'estero, a qualsiasi uso destinati, dalle persone fisiche residenti nel territorio dello Stato (IVIE);
- l'imposta patrimoniale sulle attività finanziarie all'estero da persone fisiche residenti in Italia (IVAFE);
- l'imposta di bollo speciale sulle attività segretate, dovuta per le attività finanziarie che sono state oggetto di scudo fiscale detenute in regime di riservatezza alla data del 31 dicembre di ciascun anno.

Nel corso del Forum Tax 2013 è stata data evidenza delle recenti novità, a livello comunitario, in materia di tassazione IVA: in particolare, il riferimento è alle proposte della Commissione europea per superare l'attuale regime transitorio IVA, il quale è caratterizzato da un sistema "misto" dove convivono i due metodi di tassazione all'origine (applicabile, generalmente, nei confronti dei soggetti "consumatori") e di tassazione a destinazione (applicabile, generalmente, per le operazioni nei confronti di operatori economici).

Diverse sono le proposte comunitarie elaborate dall'Ufficio Studi della Commissione europea volte al superamento del suddetto regime transitorio, tra le quali la cd. "Viable Integrated Vat" (VIVAT) e la cd. "Compensating Vat" (CVAT).

A partire dal 1° gennaio 2015 entrerà in vigore il c.d. MOSS (in vista dell'introduzione del cd. "One Stop Shop", OSS), sportello unico per i fornitori europei di telecomunicazioni, radiodiffusione e servizi elettronici nei confronti di consumatori, diretto alla semplificazione normativa in materia di IVA nella Unione europea.

Il cd. "One Stop Shop" consentirà alle suddette imprese di dichiarare e pagare l'IVA nello Stato membro di stabilimento, il quale distribuisce l'IVA dovuta agli Stati membri di consumo.

Infine, nel corso del Forum Tax 2013 è stata sottolineata la crescente rilevanza della c.d. "tassazione ambientale": tale forma di imposizione si ha nel caso di un'imposta "la cui base impositiva è costituita da una grandezza fisica o attività che ha un impatto negativo provato e specifico sull'ambiente".

#### L'istituto del redditometro

Nel corso del Forum Tax 2013 è stata affrontata la tematica del "nuovo redditometro": secondo l'art. 38, comma 5, D.P.R. n. 600/1973 "la determinazione sintetica può essere altresì fondata sul contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva individuati mediante l'analisi di campioni significativi di contribuenti, differenziati anche in funzione del nucleo familiare e dell'area territoriale di appartenenza, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale con periodicità biennale".

In data 31 luglio 2013, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la circolare n. 24/E esplicativa della nuova disciplina:

- la determinazione sintetica del reddito avviene presumendo che le spese effettuate nel periodo d'imposta siano state finanziate con redditi del periodo medesimo, ferma restando la prova contraria per il contribuente;
- alla suddetta presunzione si affianca quella basata sul contenuto induttivo di elementi indicativi di capacità contributiva individuati con Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, ferma restando la prova contraria per il contribuente;
- in entrambi i casi il contribuente "è tutelato da una «clausola di garanzia»": la determinazione sintetica è consentita solo in caso di scostamento tra il reddito determinato presuntivamente e quello dichiarato pari ad almeno il 20% (la precedente disciplina prevedeva una percentuale di scostamento pari al 25% per almeno due periodi di imposta);
- viene rafforzato lo strumento del contraddittorio a tutela del contribuente.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 24/E del 31 luglio 2013 prevede che "le nuove disposizioni si applicano con riferimento agli accertamenti relativi ai redditi dichiarati per il 2009 e seguenti, superando il previgente impianto normativo, che rimane in vigore per i controlli relativi ai periodi d'imposta precedenti".

#### Misure cautelari "pro-Fisco"

Nel corso del Forum Tax 2013 sono state evidenziate le misure cautelari, rafforzate negli ultimi anni, ai fini della tutela del credito erariale.

La disciplina delle misure cautelari "pro-Fisco" è stabilita dall'art. 22, D.Lgs. n. 472/1997.

In particolare, ai sensi del coordinato disposto del art. 27, comma 5, D.L. n. 185/2008 e dell'art. 22, D.Lgs. n. 472/1997, l'ente impositore può richiedere, con apposita istanza indirizzata al Presidente della Commissione tributaria provinciale competente, l'iscrizione di ipoteca sui beni del debitore e dei soggetti obbligati in solido e l'autorizzazione a procedere, anche a mezzo di ufficiale giudiziario, al sequestro conservativo dei beni medesimi, anche per ottenere garanzie dei crediti riguardanti le imposte e i relativi interessi connessi a processi verbali di constatazione.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 4/E del 15 febbraio 2010 ha fornito chiarimenti in materia, illustrando, in particolare, come le misure cautelari siano applicabili quando **congiuntamente**:

- si sia in presenza di un atto di contestazione, di un provvedimento di irrogazione di sanzioni, di un avviso di accertamento, di un processo verbale di constatazione da cui si evince la sussistenza del *fumus boni juris*;
- vi sia il *periculum in mora*, vale a dire il rischio che tra la verifica e l'esecutività della pretesa fiscale il contribuente disperda od occulti il proprio patrimonio. La sussistenza del *periculum in mora* deve scaturire da un'approfondita ed attenta analisi della situazione del debitore-contribuente.

Inoltre, è opportuno rammentare come, a partire dal 1° ottobre 2011, gli avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle Entrate relativi ai periodi di imposta 2007 e successivi sono esecutivi: vale a dire, come previsto dall'art. 29, D.L. n. 78/2010, gli avvisi devono contenere l'intimazione ad adempiere, entro il

termine di presentazione del ricorso, all'obbligo di pagare gli importi in essi indicati o un terzo delle maggiori imposte accertate, a titolo provvisorio, nel caso in cui si decida di ricorrere dinanzi alla Commissione tributaria competente.

*Copyright © - Riproduzione riservata*