

## DOSSIER DELEGA FISCALE/3 IMMOBILI E ACCERTAMENTI



### L'ELUSIONE NON AVRÀ RILEVANZA PENALE

#### ARTICOLO 9

Revisione del sistema sanzionatorio penale secondo criteri di predeterminazione e proporzionalità rispetto alla gravità dei comportamenti, dando rilievo alla configurazione del reato tributario per i comportamenti fraudolenti, simulatori o finalizzati a creazione e utilizzo di documentazione falsa. Sarà esclusa la rilevanza penale per i comportamenti ascrivibili all'elusione fiscale. Possibile la riduzione delle sanzioni per le fattispecie meno gravi. Sarà definita la portata applicativa della disciplina del raddoppio dei termini, in casi ridotti rispetto a quelli attuali

### VERIFICHE IN AZIENDA MENO INVASIVE SINTETICO CON EFFETTO ANCHE AI FINI INPS

#### ARTICOLO 10

Verrà rafforzato l'utilizzo da parte dell'Amministrazione finanziaria di controlli mirati, usando in modo appropriato e completo gli elementi contenuti nelle banche dati e prevedendo sinergie con altre autorità pubbliche nell'ottica di migliorare l'efficacia delle metodologie di controllo. Previsto l'obbligo di garantire l'assoluta riservatezza nell'attività conoscitiva e di controllo fino alla completa definizione dell'accertamento. Inoltre, il Fisco si impegna all'effettiva osservanza, nel corso dell'attività di controllo, del principio di ridurre al minimo gli ostacoli al normale svolgimento dell'attività economica del contribuente, garantendo in ogni caso il rispetto del principio di proporzionalità. Verrà

rafforzato il contraddittorio nella fase di indagine con la subordinazione dei successivi atti di accertamento e liquidazione all'esaurimento del contraddittorio procedimentale. È prevista una sempre maggiore tracciabilità dei pagamenti e il potenziamento degli effetti dell'accertamento sintetico che, salvo prova contraria, farà sì che il maggior reddito accertato sinteticamente ai fini Irpef assuma rilevanza anche per gli obblighi contributivi e le altre imposte

#### PERMANENZA MASSIMA IN AZIENDA

## 30 giorni

### CONCILIAZIONE ESTESA AD APPELLO E REVISIONE

#### ARTICOLO 11

Anche il contenzioso tributario cambierà parzialmente pelle al fine di accelerare la definizione delle controversie di competenza delle commissioni tributarie. La norma in questione prevede, con queste finalità, di avviare procedure stragiudiziali di definizione delle liti di modesta entità. Ma, soprattutto, si ha in mente di estendere la conciliazione giudiziale alla fase di appello e al giudizio di revisione ampliandone la portata rispetto a quel che cadrà con l'avvio della mediazione fiscale. Inoltre, l'obiettivo è un miglioramento dell'efficienza delle commissioni tributarie e della professionalità dei collegi giudicanti

### NELL'IMPRESA DEBUTTERÀ L'IRI PER I CONTRIBUENTI MINORI TASSE A FORFAIT

#### ARTICOLO 12

Sul fronte della tassazione dei redditi prodotti dalle imprese e dai lavoratori autonomi si prevede un'imposta unica (Iri) su tutti i redditi prodotti nell'esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo (compresi quelli prodotti in forma associata) dagli attuali soggetti passivi Irpef o Ires. In particolare, si prevede la deducibilità dalla nascente imposta unica delle somme prelevate dall'artista o professionista e dai soci o associati ovvero dall'imprenditore o dai soci, e la concorrenza di tali somme alla formazione del reddito complessivo imponibile ai fini Irpef. Per i contribuenti di minori dimensioni regimi con pagamento a forfait di un'unica imposta



#### ALIQUOTA IRES

## 27,5%

# NUOVO CATASTO CON SALVAGUARDIA

## Il conto potrebbe crescere anche se una clausola ad hoc impone di impedire aggravati per i contribuenti

Angelo Busani

La riforma del Catasto è ai nastri di partenza. Il riordino collegherà i valori fiscali degli immobili a quelli di mercato: in alcuni casi, potrebbe essere a costo zero per i contribuenti in quanto è prevista una riduzione delle aliquote delle imposte sui trasferimenti in parallelo all'aumento della base imponibile catastale. È quanto emerge dalla bozza del disegno di legge delega del Governo sulla riforma del sistema fiscale che contiene anche le linee guida per ammodernare il Catasto.

L'attesa che si tratti di una riforma che non comporti un aumento del carico tributario per i cittadini sarà, probabilmente, una pia illusione: oggi i valori catastali non hanno nulla a che fare con quelli di mercato e quindi il risultato della riforma sarà quello che tutti pagheranno in relazione al reale valore e al reale reddito dei propri immobili, senza le attuali distorsioni. Ma è probabile che tutti, o quasi tutti, pagheranno di più.

Il progetto del Governo è quello di abolire i "moltiplicatori" (vale a dire i coefficienti che consentono oggi di cercare di "aggiornare" le rendite attribuite dal Catasto alle singole unità immobiliari), e fare in modo che la pressione fiscale sia in linea con il reale valore del bene o la sua reale redditività, a seconda dell'imposta da applicare: una vera novità, infatti, sarà rappresentata dal fatto che il Catasto censirà sia il valore patri-

moniale che il reddito, in modo da fornire i parametri di calcolo delle varie imposte. Insomma, l'obiettivo è che la vita reale sia la protagonista del sistema della fiscalità immobiliare e che tutti i contribuenti possano avere parametri certi ed equamente determinati per valutare la convenienza di acquisti e affitti. La conseguenza effettiva della riforma dovrebbe, quindi, essere la scomparsa delle sperequazioni peggiori (si veda la tabella a fianco con alcuni esempi): oggi, per esempio, in media il valore di mercato è

#### LE LINEE GUIDA

Il riordino cercherà di collegare i valori fiscali degli immobili a quelli di mercato facendo leva sull'elemento reddituale e su quello patrimoniale

pari a tre-quattro volte quello catastale, ma se nelle cittadine minori la forbice spesso si limita alle due volte, nelle grandi città si arriva anche al record di dodici volte. Con il risultato che per l'Imu del prossimo futuro a temere di più sarà essere chi oggi ha il censimento catastale meno allineato ai valori di mercato.

L'attuale sistema catastale, che è datato 1939, del resto, era nato per rappresentare

non il valore dell'immobile, ma la sua redditività. Ma nessuno ha mai considerato (o, meglio, si è fatto finta di non considerare) che la redditività è un parametro che, se non prontamente e regolarmente aggiornato, invecchia rapidamente: anche la revisione che venne disposta nel 1988/89 entrò in vigore già ampiamente superata dalla realtà del mercato. E pure il sistema dei moltiplicatori si è rivelato fallimentare: non solo per determinare il valore tassabile si partiva dalla redditività dei fabbricati, che con il valore c'entra poco, ma anche si è stabilito che il parametro per agganciare rendita e valore fosse il moltiplicatore 100, una specie di numero magico che nessuno scopo raggiungeva se non quello di permettere di fare i calcoli senza la calcolatrice. Ed è proprio per questo che, nel disegno governativo, si parla ora di individuare, con la riforma del Catasto, due valori: quello reddituale (cioè il canone medio al netto delle spese) e quello patrimoniale (il prezzo di mercato). Aggiornabili con un algoritmo che consente di avere dati rivisti periodicamente, senza lasciar passare un lasso di tempo troppo lungo. Si passa, inoltre, dal sistema antiquato del "vano", che mai il mercato ha riconosciuto valevole, a quello del metro quadrato, operazione che non è difficile da realizzare perché il Catasto già da tempo si è preparato a questo evento.

#### Le disparità dei valori catastali

Imu ad aliquota base, in euro, per un appartamento in affitto di 100 mq in zona semicentrale e per un negozio di 10 mq in centro. Confronto tra le tre città più care d'Italia e altre località simili

CASA	VENEZIA	FIRENZE	AREZZO
	1.563	969	495
	ROMA	NAPOLI	MILANO
	1.444	831	752
	SALERNO	BARI	CATANIA
	1.246	791	495
NEGOZIO	ROMA	MILANO	NAPOLI
	4.057	2.582	1.448
	BOLOGNA	FIRENZE	TORINO
	3.459	2.219	1.476
	LATINA	FOGGIA	COSENZA
	3.400	1.013	474

Fonte: Elaborazione Il Sole 24 Ore del Lunedì

#### Lotta all'evasione. Le nuove strategie

## Contraddittorio e tutoraggio per controlli meno aggressivi

Dario Deotto

La certezza del diritto risulta il caposaldo delle misure in materia di contrasto all'evasione (ma non solo), contenute nella bozza del disegno di legge delega della riforma fiscale.

Nella relazione viene scritto a chiare lettere: bisogna dare una maggiore certezza al sistema tributario italiano, e in questa direzione vanno le misure in materia di abuso del diritto, di rivisitazione delle sanzioni penali e amministrative, il migliore funzionamento del contenzioso tributario (si veda anche gli approfondimenti a fianco).

#### Gli interpellati

Considerando nello specifico alcune delle misure di contrasto all'evasione, vanno sottolineate quelle relative alla gestione del rischio fiscale e del tutoraggio. Tra queste, va rilevata la disposizione sulla revisione degli interpellati. Attualmente, come segnalato più volte sul Sole 24 Ore, visono interpellati anteludivi per questioni che non hanno nulla a che fare con l'elusione, mentre, magari, devono essere attivati interpellati ordinari per situazioni complesse, anche riferibili a fenomeni elusivi. Senza tener conto che vi sono interpellati facoltativi e interpellati obbligatori, per i quali occorre valutare attentamente, soprattutto sotto il profilo del giudizio tributario, le eventuali conseguenze derivanti dalle risposte dell'amministrazione. E proprio questi aspetti vengono colti dal disegno di legge delega, visto che si prevede la revisione degli interpellati «per garantire una maggiore omogeneità anche ai fini di una migliore tutela giurisdizionale».

Tra le disposizioni relative alla gestione del rischio fiscale e del tutoraggio, si prevede, inoltre, un ampliamento di quest'ultimo, al fine di attuare una migliore assistenza ai contribuenti, in particolare alle persone fisiche. Sul punto, va rilevato che il recente decreto legge «salva Italia» (n. 201/2011) ha già in parte anticipato tale previsione, introducendo, dal 2013, il nuovo regime della trasparenza, al quale possono accedere, oltre alle persone fisiche, anche le società di persone.

Sempre tra le misure di contrasto all'evasione, c'è la revisione del sistema sanzionatorio. Tra i vari interventi, va segnalato quello sul raddoppio dei termini di accertamento «prevedendo che tale raddoppio si verifichi soltanto in presenza di effettivo invio della denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale effettuato entro un termine correlato allo spirare del termine ordinario di decadenza».

Inoltre, sempre tra le varie disposizioni relative alle sanzioni, viene esclusa la rilevanza penale per i comportamenti ascrivibili all'elusione, aspetto quest'ultimo molto significativo alla luce dell'ultima giurisprudenza sul tema (Cassazione 7739/2012).

Peraltro, come si è rilevato già sul Sole 24 Ore di ieri, la delega interviene anche per ridefinire i "confini" dell'elusione fiscale. In sostanza, poiché elusione e abuso del di-

ritto sono concetti quasi sovrapponibili, viene previsto che questi due concetti verranno unificati, come accade in Francia e in Germania, oltreché meglio definiti.

#### Il confronto

Vanno sottolineate anche le misure sul rafforzamento dell'attività conoscitiva e di controllo, tra le quali spicca la rilevanza del contraddittorio. Viene stabilito che quest'ultimo deve essere rafforzato nella fase di indagine e che gli atti di accertamento devono essere subordinati allo svolgimento del contraddittorio procedimentale. Si tratta di un aspetto importantissimo, mutuato dalla giurisprudenza comunitaria (sentenza Sopropé e altre), che dovrebbe fare cambiare moltissime norme sull'accertamento, oggi molto spesso fondate sull'"abuso" dell'utilizzo delle presunzioni legali, basate su un fatto noto stabilito dalla legge che consente di effettuare automaticamente l'accertamento. È il caso, per esempio, delle presunzioni derivanti dalle indagini finanziarie, per le quali la giurisprudenza della Corte di cassazione nega l'obbligo di attivare il contraddittorio prima dell'accertamento, creando una situazione paradossale visto che la norma stabilisce che certe movimentazioni si presumono reddito o ricavo se il contribuente non dà una certa giustificazione all'amministrazione. Ma quest'ultima non può che essere data all'ufficio dell'amministrazione finanziaria prima dell'accertamento.

Una seria rivisitazione delle misure in materia di evasione non può che prevedere, come ultimo intervento, la revisione del contenzioso tributario, considerando che è il giudice in ultima istanza a decidere se c'è evasione (o elusione) o meno. Importante soprattutto il riferimento alla «professionalità dei collegi giudicanti».

Per le liti minori viene prevista la possibilità di procedere stragiudiziali. Tra queste, un "anticipo" è dato dal reclamo e della mediazione, istituti che verranno presentati ufficialmente domani dall'agenzia delle Entrate.

#### Abuso di diritto

## Responsabilità estensibile ai professionisti

Antonio Iorio

La nuova disposizione per contrastare l'abuso del diritto, che assorbita anche quella antielusiva vigente, sarà di carattere generale e tutelerà tutti i tributi. Saranno responsabili tutti coloro che partecipano all'operazione e, quindi, verosimilmente anche i professionisti. È quanto emerge dalla lettura del disegno di legge delega. La nuova norma deve in sostanza: a) avere portata generale, come ormai ripetutamente affermato sia dalla Corte di giustizia sia dalla Suprema corte, non limitandosi quindi alle sole imposte dirette come attualmente previsto dall'articolo 37 bis del Dpr 600/73 per il contrasto ai compartimenti elusivi; b) riguardare tutte le condotte, probabilmente caratterizzate da pianificazioni fiscali, prive di valide ragioni economiche, diverse dal risparmio fiscale, anche se, le singole operazioni effettuate sono di per sé lecite; c) disciplinare un efficace e specifico confronto-contraddittorio tra contribuente e amministrazione al fine di salvaguardare i diritti della difesa.

Il contenuto della nuova norma dovrà essere ben ponderato in quanto, alla luce delle numerose pronunce della giurisprudenza di legittimità, anche a sezioni unite, è ormai pacifico che nel nostro ordinamento vige una generale clausola antiabuso di diretta derivazione costituzionale. Ne consegue che se il legislatore delegato non disciplinerà bene la nuova fattispecie, si rischia comunque la sovrapposizione con altre censure di tipo antiabuso, che trovano la loro fonte direttamente dalla Costituzione. Viene poi prevista l'estensione della responsabilità a chiunque partecipi all'operazione di pianificazione censurata. Tale locuzione potrebbe, verosimilmente, lasciar presagire un chiaro e diretto coinvolgimento dei professionisti e di altri soggetti terzi che, a vario titolo, partecipano e collaborano direttamente con il contribuente per l'esecuzione dell'operazione censurata.

#### Contenzioso

## L'obiettivo di collegi specializzati

La legge delega prevede la revisione del contenzioso tributario per accelerare la definizione delle controversie. Al di là dell'enunciazione del principio non è ben definito come il legislatore delegato debba intervenire. Vi è, infatti, un generico riferimento alla definizione delle liti di modesta entità in via stragiudiziale ed alla estensione della conciliazione anche alla fase di appello ed al giudizio di revocazione.

Sarebbe opportuno abbandonare la scelta del reclamo affidata all'Agenzia che rappresenta un'eccezione alle ordinarie regole che disciplinano tutti i tipi di contenziosi: l'organo che accusa ed è parte in causa è anche giudice.

La norma prevede poi un miglioramento dell'efficienza delle commissioni tributarie e della professionalità dei giudici. La relazione si limita a rilevare l'opportunità di proseguire l'indirizzo ultimamente adottato di puntare ad una maggiore professionalizzazione dei collegi giudicanti ed a migliorare l'efficienza delle commissioni. Non sono noti i provvedimenti recenti che hanno puntato sulla maggiore professionalizzazione dei giudici tributari cui fa riferimento la relazione. È evidente però che se si continuerà con l'esclusione dei professionisti dai collegi - i quali obiettivamente hanno di norma un pregio patrimoniale professionale più idoneo per ricoprire tale ruolo rispetto, ad esempio, a chi si è interessato soltanto di diritto penale militare - sarà obiettivamente difficile perseguire sulla via della professionalizzazione.

La delega potrebbe essere, invece, la sede per una completa riorganizzazione della giustizia tributaria con la previsione di giudici specialisti. Al fine, poi, di ridurre i tempi del contenzioso occorrerebbe riflettere sulla necessità del ricorso per cassazione atteso che in altri processi esistono soltanto due gradi di giudizio senza la necessità di rivolgersi alla Suprema corte.

#### Sanzioni

## Rilanciato il diritto penale «minimo»

Secondo un rituale ormai ben noto in campo penal-tributario, la legge delega prevede una revisione della normativa dei reati fiscali volta a limitare la sanzione penale alle sole fattispecie più gravi e fraudolenti. Si ripete così puntualmente quanto già avvenuto nel 2000 con il Dlgs n. 74 rispetto alla precedente legge 516/82 (Manette agli evasori).

Ed ecco che, dopo aver esageratamente inasprito le sanzioni penali solo qualche mese fa (legge 148/2011), ora ci si rende conto che si stanno inutilmente intasando gli uffici giudiziari ottenendo esattamente l'effetto contrario alla ipotizzata deterrenza. Si tratterebbe solo di capire come mai le condivisibili riflessioni, ora evasiate nel disegno di legge delega, siano sfuggite qualche mese fa. In concreto sembrerebbe che la rilevanza penale verrà attribuita alle sole violazioni connotate da frode e falsità.

Dovrebbe essere radicalmente modificata, in tale contesto, l'attuale fattispecie di dichiarazione infedele, che sarà ancorata ai casi più gravi, con previsione di soglie di punibilità più alte che tengano anche conto della tipologia del contribuente e delle sue dimensioni economiche. Sono esclusi dall'ambito penale i comportamenti elusivi. Va da sé che, nel momento in cui dovessero essere modificate le attuali condotte penali in senso favorevole al contribuente, per il principio del *favor rei*, di fatto, si verificherebbe una depenalizzazione delle attuali fattispecie più sfavorevoli. Viene poi ricondotta a buon senso e logicità la previsione sul raddoppio dei termini di decadenza dell'azione di accertamento in presenza di notizia di reato, prevedendo che la denuncia debba essere effettuata prima dello scadere degli ordinari termini altrimenti il raddoppio non si verificherà. È poi prevista anche una revisione delle sanzioni tributarie per renderle più graduali.