

La finzione dell'autonomia impositiva

di Raffaele Rizzardi

Nel numero 3 di questa rivista (maggio-giugno 1987) avevamo pubblicato uno studio e formulato alcune proposte sulle possibili autonomie impositive degli enti locali. Nei quasi due anni trascorsi da tale data abbiamo visto che molte tra le motivazioni e gli spunti formulati in tale occasione sono stati via via enunciati dalle diverse forze politiche del nostro sistema.

L'adeguamento del sistema impositivo locale si pone infatti numerosi obiettivi, divenuti sempre più indifferibili:

- il collegamento dell'obbligo di ricercare fonti di entrata con il potere di disporre il sostenimento delle spese
- la ricerca di un equilibrio finanziario, sempre più compromesso dalla continua crescita del debito pubblico
- la lotta all'evasione tributaria.

La conclusione di tale intervento era per il trasferimento all'ente locale, ed in particolare al Comune, della capacità impositiva immobiliare, mediante l'istituzione di un tributo, che avrebbe dovuto inglobare, per lo meno, l'Ilor e l'Invim, ed il cui successo sarebbe stato motivato dal prevedibile cospicuo aumento di gettito conseguente alla devoluzione dell'entrata all'ente locale, che verrebbe così interessato allo svolgimento di un'attività di accertamento. L'inerzia a tale proposito avrebbe infatti prodotto un insufficiente grado di copertura del fabbisogno finanziario locale.

Sulla tipologia di un nuovo tributo locale, una delle ipotesi nel frattempo formulate a livello propositivo, che non ha trovato però il minimo consenso ed è stata quindi subito scartata, prevedeva l'istituzione di un'addizionale all'Iva per le vendite al dettaglio nel Comune. La base imponibile sarebbe stata di individuazione relativamente semplice, in quanto la contabilità Iva nel settore commerciale prevede apposite rilevazioni per singolo punto di vendita. Tuttavia nasceva subito il problema della complessa distinzione, esistente nella nostra legge Iva, tra vera e propria vendita ("cessione di beni") e produzione di un bene su richiesta del cliente ("prestazione di servizi" conseguente a contratto d'opera), così che, stando alla prima formulazione del progetto, un abito acquistato in negozio avrebbe pagato l'addizionale, mentre un abito confezionato dal sarto ne sarebbe stato escluso.

L'abbandono, pressoché immediato, di questa ipotesi di imposta locale sui consumi, sotto forma di addizionale all'Iva, ha avuto molte buone motivazioni. In primo luogo i bagliori inflazionistici dell'alba del 1988, sempre più

fiammeggianti all'inizio dell'anno seguente, avrebbero trovato nuova esca o comunque ulteriori pretesti moltiplicativi, dalla modifica del sistema di tassazione al dettaglio. In secondo luogo l'eventuale partecipazione dell'ente locale all'accertamento, non prevista dal progetto iniziale, avrebbe creato non pochi problemi di coordinamento e di interferenze tra i diversi uffici finanziari.

Le ipotesi normative, tradotte in decreti legge che, al momento di scrivere queste note, si trovano in fase di conversione, hanno pertanto ripercorso il tema della tassazione immobiliare o comunque connessa alla presenza in luogo di un'attività produttiva, con base imponibile correlata all'ampiezza dei locali utilizzati per l'esercizio dell'attività.

L'imposta locale sulle attività produttive

Per questo tributo si sta discutendo sulla scelta della sigla. In un primo tempo era emerso il nome di Tascap, tassa comunale sulle attività produttive, con un richiamo onomatopoeico alla tasca che deve "scucire" il balzello, mentre attualmente si propende per Icap, cioè imposta comunale sulle attività produttive, anche per l'assonanza con l'identico termine che riguarda un tributo antecedente la riforma tributaria (era però altra cosa, un'addizionale dei tributi diretti a favore degli enti locali).

A differenza del tributo studiato con il nome di Tasco, l'Icap non assorbe la tassa raccolta rifiuti, anzi il decreto che istituisce l'Icap modifica la stessa definizione di questo tributo, in "tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani", eliminando l'aggettivo "interni", che imponeva ai comuni la parametrizzazione del costo del servizio alla sola parte di spesa inerente la raccolta dei rifiuti che vengono "conferiti" negli appositi punti di raccolta. Come conseguenza del cambiamento, la tassa sui rifiuti dovrà espressamente coprire anche il costo di pulizia delle strade, con l'evidente aumento della misura del tributo.

L'imposta per l'esercizio di imprese, arti e professioni è dovuta per le attività rilevanti ai fini Iva, e va quindi a sovrapporsi alla tassa di concessione per la richiesta ed il mantenimento della partita Iva.

Devono pagare l'Icap i contribuenti iscritti all'Iva, con la sola esclusione degli agricoltori, nei cui confronti è prevista una soggettività molto limitata, per i rari casi di attività commerciale svolta al di fuori del fondo, in locali aperti al pubblico.

Sono soggette all'Icap anche le attività stagionali, con diritto a riduzione dell'imposta al 75% se la durata dell'esercizio non supera complessivamente sei mesi.

Vengono esonerate da tassazione le attività di produzione e distribuzione di energia elettrica, gas, acqua, calore, servizi di telecomunicazioni, radiotelevisivi, servizi a rete, impianti di trasporto. Sono comunque esenti soggettivamente lo Stato, le regioni, le province, le comunità montane, le Usl, i Comuni, consorzi ed associazioni di comuni con personalità giuridica. Vengono dichiarati esenti anche gli "enti non commerciali", per il caso di iscrizione all'Iva nell'esercizio di attività commerciali (altrimenti verrebbe meno il presupposto stesso del tributo).

L'imposta è dovuta in relazione all'attività esercitata al 1° gennaio di ciascun anno: ne risulta quindi esonerato chi inizia l'attività in corso d'anno, mentre chi cessa l'attività non deve più pagare l'Icap dall'anno successivo alla denuncia di cessazione all'Ufficio Iva. Non è chiaro se l'imposta è dovuta anche

per le sedi legali domiciliate presso studi professionali. Quelli con numerose domiciliazioni avrebbero una capacità contributiva enorme, in quanto esiste sempre un minimo di imposta anche in assenza di superficie utilizzata per lo svolgimento dell'attività (ma la semplice domiciliazione è un'attività?).

L'imposta, si calcola, utilizzando la tabella allegata al decreto, individuando il proprio tipo di attività (quella prevalente nel caso di esercizio promiscuo negli stessi locali) e la classe di superficie che, come sopra accennato, parte da zero metri quadri.

L'autonomia dell'ente locale consiste nella approvazione della misura dell'imposta, che può oscillare tra il minimo ed il massimo (doppio del minimo). La percentuale di aumento deve essere uguale per tutte le categorie (non si può, ad esempio, applicare la maggiorazione per i soli uffici).

In caso di mancata deliberazione l'Icap si applica ugualmente, ma con l'aliquota minima. Oltre alla scelta della tariffa tra il minimo ed il massimo, il Comune potrà deliberare maggiorazioni per zone di particolare importanza economica e centralità, con estensione massima pari al 20% del centro edificato nei capoluoghi e 10% negli altri Comuni. La maggiorazione potrà essere del 15% oppure del 30% su metà della zona speciale.

Molti Comuni sono stati "costretti" a deliberare le aliquote massime, non per vera scelta, ma per effetto delle concomitanti misure del decreto sulla finanza locale, che prevedono un deciso taglio nei trasferimenti dalla finanza erariale ed una partecipazione degli enti locali al deficit della sanità e dei trasporti.

Potrà sorgere contrasto tra il Comune ed i contribuenti sulla misurazione della superficie che determina la classe, cioè lo scaglione progressivo e dell'imposta. Il contribuente dovrà infatti computare al 100% i locali coperti, nonché al 10% le aree scoperte attrezzate. Per gli artigiani la superficie eccedente 3.000 metri si calcola al 65%. Il problema riguarderà i molteplici locali di mero servizio (cantine, vani scale e simili), ove le opinioni sul computo potrebbero divergere.

Non si considerano, comunque, le superfici destinate al parcheggio gratuito per dipendenti e clienti, nonché strade, ferrovie, aeroporti, porti e cantieri edili.

Chi esercita la propria attività senza specifici locali oppure in forma ambulante, deve pagare l'imposta secondo la prima fascia di superficie, a favore del Comune di domicilio fiscale. Chi esercita in più Comuni deve pagare il tributo a ciascuno dei Comuni di ubicazione dei locali e delle aree relative all'attività esercitata.

L'applicazione di una simile imposta nei confronti di esercenti attività di impresa o di lavoro autonomo comporta una riduzione di gettito dei tributi statali, in quanto siamo in presenza di un elemento di costo, deducibile dal reddito di impresa o di lavoro autonomo, tranne il caso dei contribuenti forfettari sino a 18 milioni di ricavi o compensi, che non operano alcuna deduzione extra forfait.

Vediamo alcuni esempi (senza la maggiorazione per zona "pregiata"):

- professionista con studio di 75 metri quadri. Settore di attività IX, classe di superficie terza. A seconda del Comune l'imposta varierà da 530.000 lire a 1.060.000

- commerciante al minuto di abbigliamento con negozio di 50 metri quadri. Settore attività VI, classe di superficie seconda. Imposta da 230 a 460 mila lire

- distributore di carburante, con 15 metri quadri di chiosco e 200 metri di piazzale. La superficie scoperta attrezzata si computa al 10%, quindi per 20 metri quadri che, sommati ai 15 del chiosco, danno luogo a 35 metri quadri, classe seconda di superficie. Per l'attività del settore V, l'imposta potrà variare da 210 a 410 mila lire.

Avevamo segnalato nel precedente intervento che un tributo locale deve comportare il minimo onere amministrativo, per non compromettere il gettito con un aumento delle spese generali dell'ente. E' stato quindi previsto un meccanismo di autodenuncia ed autotassazione a cura del contribuente. La denuncia ed il bollettino di versamento dovranno essere esibiti a richiesta, e dovranno quindi essere conservati presso i luoghi di esercizio.

Rimane comunque un'attività di controllo, cioè di *liquidazione* per gli errori di calcolo del contribuente, *rettifica* per infedeltà o incompletezza della denuncia e di *accertamento* nel caso di omissione, nei termini rispettivamente del 31 dicembre del terzo, quinto e sesto anno dalla scadenza della denuncia.

Il collegamento al presupposto della partita Iva lascia prevedere uno scambio di informazioni tra l'anagrafe tributaria ed i Comuni. La riscossione coattiva avverrà a mezzo ruolo esattoriale, con il complesso sistema dei ricorsi amministrativi all'Intendente di Finanza, al Ministro delle Finanze ed alla magistratura ordinaria, con il conseguente onere delle spese legali per il Comune che dovesse risultare soccombente (situazione che non si verifica nel normale contenzioso dinanzi le Commissioni tributarie).

Per l'omessa, infedele o incompleta denuncia è dovuta la soprattassa del 50% dell'imposta, ridotta al 5% per adempimento spontaneo del contribuente entro 30 giorni dal termine ed al 20% in seguito. L'omesso, incompleto o tardivo versamento è soggetto a soprattassa del 20%, ridotta al 10% sino a 5 giorni. Sanzione generica da 20 a 100 mila lire per omissioni o inesattezze di dati in denuncia, oppure per la mancata restituzione dei questionari nei 60 giorni o altre violazioni.

L'Icap favorirà senza dubbio i Comuni sedi di numerose attività produttive, così che una modesta quota viene ridistribuita alla Provincia (7% del gettito) ed un'ancor più modesta cifra (3%) concorre ad un fondo su base nazionale.

La collaborazione con lo Stato per la ricerca degli immobili

Un secondo provvedimento in fase di conversione prevede invece l'obbligo per i Comuni di collaborazione all'accertamento dei fabbricati esistenti nel territorio comunale.

Il confronto tra i fabbricati che risultano nei modelli delle dichiarazioni fiscali e quelli che, con o senza condono edilizio, esistono di fatto e, ad esempio, risultano dai contratti di fornitura dell'energia elettrica, pone infatti da tempo in evidenza un sensibile divario. Una prima parte della ricerca avviene "in casa" del sistema tributario erariale, utilizzando varie fonti di informazione relative ai fabbricati:

- atti e contratti soggetti a registrazione, con particolare riferimento ai contratti di locazione di importo almeno pari a 2.500.000 di canone (annuo per i contratti pluriennali), nonché a tutti gli atti di trasferimento

- vulture catastali.

I Comuni dovranno collaborare in modo decisamente oneroso, con dubbi sulla disponibilità del personale occorrente. Infatti dal 1° gennaio 1990 gli uffici imposte, anche in più riprese, invieranno ai Comuni gli elenchi, suddivisi per via e numero civico, relativi ai fabbricati dichiarati per il 1983 o "emersi" dai dati catastali o da quelli delle registrazioni di contratto. A questo punto il personale del Comune dovrà percorrere strada per strada e girare casa per casa allo scopo di verificare se esistono unità immobiliari non dichiarate, con il rischio tuttavia dato il tempo remoto cui si riferisce la dichiarazione, che l'unità non dichiarata nel 1983 lo sia stata successivamente, con la conseguente perdita di tempo per una segnalazione inutile.

Una delle difficoltà di maggior rilievo sarà quella relativa agli immobili cointestati: non si può certo addossare al Comune il compito di procedere anche al controllo che ognuno abbia dichiarato la propria quota, compito che rimane invece all'Ufficio Imposte o meglio agli Uffici, in quanto il tributo ha natura personale e non più reale, ed i comproprietari potrebbero risiedere in luoghi diversi.

L'attività richiesta al Comune è certamente complessa e non potrà quindi essere esaurita nei sei mesi previsti dal decreto. Il problema poteva, molto più utilmente, essere affrontato nell'ottica della unificazione della tassazione immobiliare, con decentramento a livello di ente locale, che avrebbe molto meglio proceduto a questo oneroso adempimento, sapendo che sarebbe stato anche destinatario del frutto delle indagini.

Conclusioni

Il sistema impositivo locale, all'inizio del 1989, si trova certamente in una fase di sofferta evoluzione. Non è stato colmato il distacco tra decisioni di spesa e decisioni di entrata e, contemporaneamente, si chiede in tempi brevi uno sforzo organizzativo, probabilmente impossibile con gli organici esistenti, per un adempimento di cui il Comune non vedrà nemmeno l'esito, quanto meno a breve termine.

Lo stato critico di questo importante problema lascia pertanto intravedere ulteriori importanti sviluppi che, si auspica, siano sufficientemente meditati e non decisi sotto la spinta di scadenze inderogabili.