



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI NAPOLI FEDERICO II
FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA

INNOVAZIONE E DIRITTO

“Note sulla tassazione immobiliare durante la crisi economica: effetti dell'imposizione in Spagna.

Commento al saggio di Carlos Maria Lopez Espadafor e Julio Cesar Muniz Perez.

di Ernesto Aceto¹

Il saggio in commento approfondisce le problematiche fiscali derivanti dall'applicazione della tassazione locale sulle proprietà immobiliari in Spagna come in altri Paesi europei con simili assetti istituzionali, comportando effetti diretti sul mercato immobiliare che hanno causato un brusco freno all'industria delle costruzioni; il lavoro contiene infatti una attenta riflessione sugli effetti macroeconomici collegati all'applicazione del doppio meccanismo impositivo, statale-locale.

Già la crisi finanziaria del 2008 e l'intensificazione della concorrenza nei mercati dei beni e del lavoro, dovuta alla globalizzazione avevano determinato un profondo rallentamento congiunturale in Europa e in Italia in modo particolare. La crisi economica internazionale e le misure straordinarie per il risanamento della finanza pubblica avevano spostato l'attenzione, a livello nazionale ed europeo, verso forme di imposizione che fossero compatibili con il consolidamento fiscale e nello stesso tempo fossero meno distorsive per la crescita economica.

E' sicuramente vero che le imposte sul patrimonio immobiliare risultano maggiormente favorevoli alla crescita economica rispetto alle imposte sui

¹ Dottore di Ricerca ed Assegnista in Diritto Tributario Università degli Studi di Napoli "Federico II" Dipartimento di Giurisprudenza.

salari e sui profitti: uno spostamento della tassazione dai fattori produttivi al patrimonio immobiliare (tax shift) riduce la distorsione nell'allocazione delle risorse; le imposte sul patrimonio sono caratterizzate da base imponibile ampia e aliquote ridotte e risultano per questo motivo più efficienti a parità di gettito ed ancora, la tassazione dei beni immobili piuttosto che dei beni mobili favorisce la mobilità di capitale e lavoro.

La tassazione del patrimonio, in particolare di quello immobiliare, è oggetto di un ampio dibattito a livello europeo e si inserisce nella discussione sulle riforme strutturali che sono in grado di rilanciare l'economia dal lato dell'offerta e di introdurre misure contro la disoccupazione e le conseguenze sociali della crisi.

E' poi altrettanto vero che l'eterno cantiere delle riforme collegate all'incompiuto disegno del federalismo municipale ha di fatto provocato la sostituzione dei trasferimenti erariali statali e generali con l'attribuzione del gettito totale o parziale di alcuni specifici tributi di fatto statali gravanti sugli immobili insistenti sui territori.

Il passaggio dall'esenzione dell'Ici del 2008 all'introduzione dell'Imu nel 2011 non è stato sicuramente indolore per tanti contribuenti ed il peso dell'imposizione immobiliare sulla piccola proprietà ha reso sempre più pesante la pressione fiscale sui contribuenti spesso prigionieri di un sistema impositivo che tassa con imposte diverse il medesimo presupposto; si pensi infatti alla crescita esponenziale del peso delle addizionali regionali registrata negli ultimi anni².

L' Annual Growth Survey 2013 e 2014, presentato dalla Commissione Europea, individua nei Paesi con elevata pressione fiscale la necessità di riduzione del prelievo cui far fronte con tagli alla spesa pubblica, salvaguardando le risorse

² Le stime segnalano infatti un gettito collegato alle imposte patrimoniali in Italia pari a 48,6 miliardi di euro nel 2014.

destinate agli investimenti strategici e al capitale umano. Ed è proprio in questo contesto, che la crisi economico-finanziaria può rappresentare un'occasione importante per promuovere politiche orientate alla competitività nel settore produttivo e alla crescita economica, intelligente, sostenibile ed inclusiva senza utilizzare una fiscalità che soffoca, blocca gli investimenti e frena la crescita.

Il rapporto tra tassazione e crescita economica ha suscitato un notevole interesse al punto da produrre una classificazione delle imposte, a seconda che siano più o meno orientate alla crescita economica.

La configurazione del sistema impositivo immobiliare è per sua natura composita e investe tutti i livelli di governo, centrale e locale. In Italia, analogamente agli altri Paesi europei, la tassazione immobiliare si compone di imposte sul reddito, sul patrimonio, sugli atti di trasferimento e sui contratti di locazione; si differenzia in funzione dei soggetti coinvolti (imprese o professionisti, o soggetti che non esercitano l'attività d'impresa e di lavoro autonomo) e della natura degli immobili (abitazioni e fabbricati a uso industriale)³; in ordine alla classificazione del peso impositivo sugli immobili l'Italia è al vertice della classifica a livello internazionale.

E' altresì emersa la necessità in Italia come in Spagna, di trovare un limite concreto all'elasticità interpretativa in un quadro normativo scarsamente chiaro e sempre più inflazionato.

Nella Nostra Penisola, ormai ad oltre quindici anni dall'approvazione dello

³ Ed infatti, possiamo distinguere cinque categorie di imposte gravanti sugli immobili:

- imposte di natura "reddituale" il cui presupposto è il reddito prodotto dalla proprietà o dal possesso del bene (IRPEF, IRES);
- imposte di natura "patrimoniale" il cui presupposto è la proprietà o il possesso del bene (IMU);
- imposte sui servizi pubblici resi ai proprietari di immobili (TASI);
- imposte sul trasferimento degli immobili a titolo oneroso (IVA, registro, ipotecaria, catastale);
- imposte sul trasferimento degli immobili a titolo gratuito (successioni e donazioni);
- imposte sulle locazioni (cedolare secca, registro e bollo sui contratti di locazione).

Statuto dei diritti del contribuente stabilito con legge n.212 del 27 luglio 2000, i principi fondamentali in esso stabiliti sono oggetto di continue riflessioni della Dottrina e della Giurisprudenza; tuttavia, la sempre più fluttuante interpretazione delle norme da parte delle Commissioni tributarie e della Corte di Cassazione non consente neppure all'interprete più esperto una previsione attendibile delle conseguenze fiscali di una determinata condotta.

Si pensi infatti, ai principi di buona fede e tutela dell'affidamento applicati all'obbligo di pagamento delle imposte (Cassazione, Sentenza n.21513 del 2006) od anche alla possibilità di correggere errori anche processuali (Cassazione sezioni unite, sentenza n. 15063 del 2002) ed è proprio lo Statuto che in applicazione degli artt. 3, 23, 53 e 97 della Costituzione che detta i principi generali dell'ordinamento tributario; oggi, appare ormai desueto quel principio più volte ribadito dalla dottrina e sposato dalla giurisprudenza della Cassazione nella Sentenza n.17576/2002 nella quale i Giudici di Piazza Cavour hanno sancito testualmente che: *"il dubbio interpretativo o applicativo sul significato e sulla portata di qualsiasi disposizione tributaria deve essere risolto nel senso più conforme ai principi tributarî"*. Purtroppo l'uso incontrollato del decreto legge che spesso sembra ignorare anche il principio generale di irretroattività delle legge, ha contribuito a creare un sistema composto da una eccessiva sovra strutturazione normativa che si è preoccupata nel tempo soltanto di moltiplicare obblighi e adempimenti burocratici a carico contribuente, dimenticando completamente quel generale principio di sostenibilità del peso impositivo che deve necessariamente ispirare il sistema tributario, conforme al principio di capacità contributiva.

Neppure è mancato chi ha evidenziato in dottrina la necessità di prevedere una legge costituzionale per disciplinare e garantire l'effettiva applicazione degli istituti fondamentali del diritto tributario.

Si avverte oggi, la necessità di un codice tributario al fine soprattutto di

consentire la raccolta di tutte le previsioni disciplinanti le fattispecie a rilevanza fiscale tra loro coordinate. A ben vedere, solo un nuovo codice tributario potrà garantire certezza ai contribuenti, stimolo agli investimenti anche stranieri e riduzione dei costi necessari a sostenere gli innumerevoli adempimenti fiscali⁴.

In Italia, la Corte dei Conti con delibera n.17/2014/G ha sottolineato le diverse criticità del sistema in materia di lotta all'evasione fiscale. La Corte ha evidenziato la necessità di favorire un processo legislativo nuovo mediante il quale il contribuente sia effettivamente garantito e possa essere in grado definire con certezza le proprie obbligazioni nei confronti del Fisco.

L'alluvione legislativa nel settore dei tributi favorita dai Governi degli ultimi anni, sorretti da sempre più incerte maggioranze politiche, ha di fatto impedito una seria programmazione di vere riforme fiscali in grado di rimettere in moto il motore dell'economia e di restituire al meccanismo della tassazione quella funzione redistributiva ancor più importante nell'attuale fase di recessione, unica in grado di garantire un possibile freno al sempre più diffuso fenomeno dell'erosione delle basi imponibili.

In Italia, il profilo redistributivo dei tributi locali nel periodo 2012/14, si è mosso in senso opposto, accentuando gli effetti recessivi della politica economica.⁵

In conclusione in Spagna come in Italia la ripartenza passa per una ormai necessaria revisione del meccanismo della tassazione che riveda basi e presupposti con una riduzione delle aliquote e della tassazione, a partire dai

principi con l'obiettivo primario di restituire al tributo la capacità di

⁴ Sempre in tema di imposte patrimoniali si veda, "La Corte dei Conti contro la Tasi: crea incertezze e disparità nel prelievo" in Il Sole 24ore del 21 marzo 2014.

⁵ Sul punto cfr. Corte dei Conti Sezione Autonomie, Ddeliberazione n.25/SEZAUT/2015/FRG

contemperare le complessive e diverse esigenze di sistema, in armonia con i principi distributivi costituzionali.