

OBIETTIVI DELLA SEMPLIFICAZIONE FISCALE E PROGRAMMI ELETTORALI

di Livia Salvini
20 marzo 2008

Una delle caratteristiche delle imposte sul reddito e dell'IVA che si è venuta accentuando negli ultimi anni è lo squilibrio esistente tra l'onere degli adempimenti formali posti a carico dei lavoratori autonomi (tenuta della contabilità, predisposizione e conservazione di documentazione fiscale, ecc.) e la concreta utilità, ai fini dell'applicazione degli studi di settore e della difesa del contribuente, delle informazioni che se ne possono ricavare. Analogo squilibrio si verifica per i soggetti passivi IRES. La semplificazione delle regole di determinazione del reddito e dei connessi adempimenti contabili deve tendere a colmare questo squilibrio.

Una delle caratteristiche del sistema delle imposte sul reddito e dell'IVA è lo squilibrio esistente tra l'onere degli adempimenti formali posti a carico dei lavoratori autonomi (tenuta della contabilità, predisposizione e conservazione di documentazione fiscale, ecc.) e la concreta utilità, ai fini dei controlli e degli accertamenti e, non da ultimo, ai fini della difesa del contribuente, delle informazioni che se ne possono ricavare. A parte la oggettiva gravosità di tali adempimenti ed i conseguenti costi di compliance, che da soli sarebbero sufficienti a consigliarne una drastica riduzione (cfr. da ultimo, EURISPES, Osservatorio permanente sulle politiche fiscali, marzo 2008), il progressivo allargamento dell'ambito dei soggetti che possono essere accertati sulla base degli studi di settore ha fatto venir meno la originaria logica di questo tipo di accertamento; logica che era quella di consentire all'amministrazione finanziaria di accertare i contribuenti che tengono la contabilità con metodo semplificato mediante l'utilizzo di una modalità di controllo alternativa e più semplice rispetto a quella basata sull'esame analitico della documentazione fiscale. È stato certamente corretto, nella logica di aumentare l'incisività di questo metodo di accertamento, estenderne via via l'impiego: prima, nei confronti dei contribuenti che, pur potendo tenere la contabilità semplificata, hanno optato per tenere quella ordinaria; poi, nei confronti di tutti i contribuenti al di sotto di una determinata soglia quantitativa di ricavi o compensi, indipendentemente dal tipo di contabilità tenuta. Non c'è dubbio, tuttavia, che così facendo si è accentuato quel divario, di cui si diceva, tra gli oneri contabili e di documentazione imposti ai contribuenti e la effettiva utilità degli adempimenti ai fini dell'accertamento e soprattutto della difesa. Gli studi di settore infatti, come è noto, tendono a ricostruire l'ammontare dei ricavi e dei compensi con metodi statistici, del tutto alternativi rispetto ai metodi analitici basati sulla contabilità e la documentazione tenuta del contribuente; i due metodi si muovono su piani sostanzialmente paralleli, privi di significativi punti di contatto sotto il profilo dimostrativo. Anche a seguito delle recenti modifiche normative, sembra restare fermo il principio per cui il contribuente può contrastare l'accertamento solo dimostrando di non trovarsi nella situazione di fatto considerata "normale" dallo studio di settore. Dimostrazione alla quale le risultanze della contabilità e della documentazione fiscale obbligatoria, sebbene del tutto regolarmente tenuta, sembrano per definizione estranee. Insomma, i costi diretti e indiretti di compliance in caso di accertamento basato sugli studi di settore si rivelano quasi completamente inutili, e per l'amministrazione, e per il contribuente.

Se questa situazione è piuttosto nota, forse lo è di meno il fatto che anche per la grande impresa - per la quale non sono utilizzabili gli studi di settore, ma solo i metodi di accertamento basati sull'esame analitico della contabilità e della documentazione fiscale - si sta verificando un fenomeno per qualche verso simile. Incidono in questo caso non solo e forse non tanto gli adempimenti formali richiesti dalle norme fiscali, ma soprattutto l'estrema complessità ed articolazione delle regole previste per la determinazione della base imponibile dell'IRES. Regole che generalmente riflettono, sotto il profilo fiscale, la natura e la forma giuridica delle operazioni effettuate dai contribuenti. In questo sistema, genera inevitabilmente grande incertezza (e conseguenti costi) il fatto che, per effetto delle numerose disposizioni antielusive generali e particolari, delle interpretazioni dell'amministrazione e, da ultimo, dell'orientamento della giurisprudenza comunitaria ed interna, si stia invece affermando il concetto che a posteriori, cioè solo nella sede repressiva dell'accertamento, le operazioni effettuate e le conseguenti componenti fiscali attive e passive debbano essere valutate in base al principio, prettamente sostanzialistico, di prevalenza della sostanza economica sulla forma giuridica. Anche in questi casi si assiste dunque ad una sorta di "scollamento" tra le regole che debbono essere seguite ex ante dal contribuente per la determinazione degli imponibili, che si riflettono nelle scritture contabili e nella documentazione che la correda, e le regole che possono essere seguite ex post - e magari dopo molti anni e molte evoluzioni interpretative - dall'amministrazione e dai giudici per valutare la

correttezza di quegli adempimenti.

Colmare il divario tra la minuziosità delle regole giuridiche di determinazione degli imponibili e dei corrispondenti adempimenti contabili e informativi, da un lato, e la logica di valutazione sostanzialistica del comportamento del contribuente, dall'altro, sembra ormai assolutamente necessario. E non sembra che ci sia molta scelta sul modo di farlo: troppi fattori militano non solo - e con tutta evidenza - per la semplificazione del sistema di determinazione degli imponibili e degli adempimenti, nonché per la necessità di disporre di metodi di accertamento che consentano di valutare la normalità economica dei risultati dell'attività produttiva di reddito, ma anche perché pare impossibile arginare la decisa spinta, che deriva dall'ordinamento comunitario, della prevalenza della sostanza economica sulla forma giuridica.

Recentemente, alcuni passi nella giusta direzione sono stati fatti. Il regime dei contribuenti minimi ha raggiunto soglie di ricavi e compensi significative (30.000 euro) ed abbina una tassazione sostitutiva piuttosto ridotta alla eliminazione dell'obbligo di tenuta delle scritture contabili. Dal versante opposto, si è previsto che il reddito imponibile dei soggetti che adottano i principi contabili IAS (ispirati dal principio di prevalenza della sostanza economica sulla forma giuridica) sia calcolato sulla base delle poste del conto economico, senza sostanziali variazioni di natura fiscale. Così come si è previsto che il valore della produzione delle società di capitali ai fini IRAP sia calcolato sulle voci rilevanti del conto economico.

I programmi elettorali di ambedue i principali schieramenti fanno riferimento, seppure in termini differenti, ai contribuenti minori (perfezionamento del nuovo regime dei contribuenti minimi per il PD, no tax area sperimentale per i giovani che iniziano l'attività per il PDL) ed a modifiche migliorative degli studi di settore, accanto ai generali ed immancabili propositi di semplificazione degli adempimenti amministrativi. Non sembra dubbio, tuttavia, che per colmare il divario di cui si è detto servano in primo luogo, per tutte le tipologie di contribuenti, incisive semplificazioni delle regole di determinazione del reddito. In questo senso, un importante test per il prossimo Governo sarà costituito dal decreto di attuazione dei principi di adeguamento agli IAS delle regole di determinazione della base imponibile dell'IRES. Ma, in termini più generali, dovrebbero prevedersi metodi (più generalizzati ed incisivi delle attuali procedure di interpello) di predeterminazione consensuale di tale base imponibile, che facciano da contraltare all'ampliamento delle valutazioni sulla correttezza del comportamento del contribuente rimesse all'amministrazione finanziaria e ai giudici.

Livia Salvini