

Il sistema tributario - L'evoluzione storica cap. 2

L'EVOLUZIONE STORICA

L'attuale ordinamento tributario è il risultato di un'evoluzione storica sviluppatasi dall'unificazione nazionale in poi, ma che affonda le proprie radici negli Stati preunitari in particolare quello piemontese.

Al momento dell'unificazione nazionale, il sistema tributario si basava su di un'imposta diretta fondamentale, l'imposta fondiaria e un sistema di imposte indirette tra cui prevaleva l'imposta di registro.

- ➔ **L'imposta fondiaria** è la dimostrazione di un sistema economico in cui la fonte principale di ricchezza era costituita dal possesso della terra, e aveva come presupposto oggettivo il possesso di beni, immobili a base imponibile, determinata con il sistema catastale, un reddito medio ordinario e non effettivo.
- ➔ Quanto al **tributo di registro**, esso inizialmente aveva natura di <<tassa>> ove la controprestazione da parte dell'ente pubblico era rappresentata da un servizio di attestazione e di conservazione degli atti mediante la loro registrazione.

Nell'ambito dell'economia in cui le manifestazioni di ricchezza più importanti erano rappresentate dai trasferimenti di beni immobili si pensò di ricollegare un tributo commisurato:

- ❖ Alla ricchezza trasferita;
- ❖ Rendere obbligatoria la registrazione per evitare che l'interesse a non pagare il tributo prevalesse su quello di utilizzare il servizio.

Altre tipologie di imposte indirette:

- ➔ Accanto all'imposta di registro vi era l'imposta di bollo basata sull'uso della carta e dei valori bollati la cui produzione e vendita erano riservate allo Stato.
- ➔ Le accise, collegate alla produzione e al consumo di beni, e ai tributi doganali, i quali erano volti ad incoraggiare lo sviluppo delle attività interne a scapito delle attività economiche esterne.

Nell'Italia post-unitaria, in presenza di una crescita dell'economia oramai prevalentemente basata su ricchezze non fondiarie, i legislatori dell'epoca discussero se introdurre nell'ordinamento italiano, al pari del Regno Unito, un'imposta generale e personale sui redditi.

Un tale genere di tributo, contrastato dalle classi conservatrici, non venne introdotto e accanto all'imposta fondiaria, fu introdotta <<l'imposta di ricchezza mobile>>, rimasta in vigore fino alla riforma tributaria degli anni 1971-1973, fondata su un sistema di imposte reali, ossia di tributi che, con aliquote diverse, colpivano i singoli redditi diversi da quelli ad imposta fondiaria, in base alla loro natura.

Con il passare del tempo, la maggiore importanza della **proprietà immobiliare urbana** rispetto a quella rustica ha condotto ad una **scissione dell'imposta fondiaria** in:

- Imposta sul reddito dei terreni → reddito a base imponibile di tipo catastale
- Imposta sul reddito dei fabbricati → reddito a base imponibile di tipo catastale
- Imposta sul reddito agrario volta a colpire i redditi derivanti dall'esercizio dell'attività agricola su terreni propri → redditi colpiti con l'imposta di ricchezza mobile avente base imponibile di tipo effettivo.

L'arrivo della prima guerra mondiale creò esigenze di gettito tali da richiedere l'introduzione di un'imposta complementare progressiva sul reddito complessivo delle persone fisiche avente la precipua funzione di integrare, con carattere di personalità, l'imposizione di tipo reale. Essa prelevata previa dichiarazione del contribuente, ebbe importanza marginale, fu largamente evasa e diede luogo a molto contenzioso.

In realtà in altri Paesi europei, si pensi alla Francia, l'imminenza del primo conflitto mondiale segnò l'introduzione addirittura di un'imposta generale progressiva sul reddito delle persone fisiche.

Ancor prima nel 1909, il regno Unito introdusse un'imposta progressiva sul reddito globale che sostituì il sistema di imposte reali varato nel 1842.

Tornando all'Italia, va segnalata l'importante riforma realizzata negli anni '50 dai ministri Vanoni e Tremelloni volta a generalizzare l'obbligo della **dichiarazione dei redditi** e di estendere l'obbligo di tenuta delle scritture contabili finalizzato alla determinazione del reddito effettivo. Nel 1954 fu introdotta l'imposta sulle società.

Il sistema delle imposte sul reddito confluisce così nel Testo Unico delle imposte dirette rimasto in vigore fino alla riforma tributaria degli anni Settanta.

Quanto invece all'imposizione indiretta, subito dopo l'unificazione d'Italia si viene a creare un processo di gemmazione di imposta che si distaccano dalla fondamentale imposta di registro.

Ci si riferisce in particolare all'imposta sulle successioni tesa a colpire i trasferimenti di ricchezza mortis causa nonché l'imposta sulle assicurazioni applicata sui contratti di assicurazione stipulati in un dato periodo di imposta.

Un altro tributo applicabile ai **trasferimenti di ricchezza immobiliare**, nato in via autonoma e non dalla gemmazione dell'imposta di registro è **l'imposta ipotecaria e catastale** levata al momento della trascrizione nei registri immobiliari e dell'iscrizione ipotecaria.

L'espansione delle attività industriali e commerciali ha favorito lo sviluppo nell'ambito dei tributi indiretti, di due forme di imposizione legate all'evoluzione economica e tecnologica dei mezzi di produzione:

- Le imposte di fabbricazione → caratteristica fondamentale è quella di essere connesse a processi di produzione di beni localizzati in installazioni fisse (es. imposte sui tabacchi, imposte sugli oli minerali, imposte sulla birra).
- Le imposte sui consumi → la principale di esse era costituita dall'IGE, ossia un'imposta plurifase cumulativa che colpiva le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da imprenditori e professionisti che si trasferiva al consumatore mediante un meccanismo di traslazione economica con cui era incluso nel prezzo finale l'intero carico fiscale gravante sui passaggi precedenti.

Il sistema tributario così delineato presentava molti aspetti di irrazionalità.

Il sistema delle imposte reali dava luogo a discriminazioni tra i diversi tipi di reddito e le imposte complementari personali non riuscivano ad assicurare una pur tendenziale progressività dell'imposizione.

Con riferimento al settore dell'imposizione indiretta, l'imposta di registro, i tributi da essa scaturiti e l'imposta di bollo erano ormai inadeguati al mutato contesto economico laddove maggiore importanza assumevano i trasferimenti dell'azienda, delle partecipazioni sociali e delle attività economiche.

Anche l'IGE causava problemi sia a causa di sovrapposizioni con altre imposte indirette (registro e bollo) sia a causa di applicazione nei crescenti traffici internazionali. Ad esempio, al momento dell'esportazione, poiché il tributo non poteva essere traslato sull'importatore estero, era previsto un meccanismo di rimborso dell'IGE che aveva gravato sui passaggi precedenti e ciò al fine di assicurare la neutralità del tributo e di consentire all'esportatore la presentazione di una merce concorrenziale sul mercato estero.

Gli aspetti irrazionali sopra descritti, insieme ad altri, resero necessaria la progettazione di una riforma tributaria avvenuta ad opera della Commissione Cosciani.

Quanto all'imposizione diretta, la Riforma si basava su due imposte generali e personali:

- L'IRPEF → colpisce mediante aliquote progressive a scaglioni, le persone fisiche residenti e non.
- L'IRPEG (oggi IRES) → colpiva con aliquota proporzionale società di capitali ed enti commerciali e non residenti e non nel territorio dello Stato.

La discriminazione qualitativa tra redditi di lavoro e redditi di capitale, la quale inizialmente, avrebbe dovuto essere realizzata attraverso l'introduzione di un'imposta patrimoniale, fu poi realizzata attraverso l'introduzione dell'ILOR, imposta locale reale inizialmente fondata su redditi fondiari e finanziari cui poi sono stati aggiunti i redditi di impresa e di lavoro autonomo.

Sul piano dell'imposizione indiretta da segnalare è l'introduzione dell'IVA, considerato quanto sopra le principali imposte, introdotte con la Riforma tributaria del 1971 - 1973, ancora oggi sostanzialmente in vigore, possono essere così rappresentate:

- + Le due imposte reddituali:
- IRPEF
- IRES

I cui soggetti passivi sono, rispettivamente le persone fisiche residenti e non nel territorio dello Stato e le società di capitali, enti commerciali e non residenti in Italia e società di persone e di capitali ed enti non residenti del territorio dello Stato.

Il presupposto oggettivo di tali tributi è il possesso di redditi in denaro o natura.

Per i soggetti residenti nel territorio dello Stato rilevano i redditi ovunque prodotti, mentre per quelli non residenti solo i redditi prodotti in Italia.

Le principali imposte sul consumo sono rappresentate dall'IVA, dalle accise e dall'imposta sugli intrattenimenti.

Il presupposto oggettivo dell'IVA è costituito dalla cessione di beni o prestazioni di servizi e dalle importazioni di beni. I soggetti passivi IVA sono, quanto alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi, i soggetti esercenti imprese o arti e professioni e, quanto alle importazioni di beni, i soggetti anche privati che le effettuano.

La disciplina IVA prevede anche un presupposto territoriale nel senso che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, per essere soggette al tributo, devono essere effettuate nel territorio dello Stato. Il contribuente di fatti dell'IVA è il consumatore finale di beni e servizi.

Per quanto concerne le accise, il presupposto oggettivo delle medesime è costituito dalla fabbricazione o importazione dei prodotti, ma l'esigibilità del tributo è rinviata a quando i prodotti medesimi sono immessi al consumo nel territorio dello Stato.

Il presupposto di fatto dell'imposta sugli intrattenimenti è costituito dalla fruizione di intrattenimenti, giochi e altre attività simili previste dalla relativa disciplina.

Le altre principali imposte indirette sono le seguenti:

- Imposta di registro
- Imposta ipotecaria
- Imposta catastale
- Imposta di bollo
- Imposta sulle successioni
- Imposta sulle donazioni
- Imposta sulle assicurazioni → il presupposto di fatto è rappresentato dal versamento del premio assicurativo a fronte della copertura assicurativa.
- Imposta sulle transazioni finanziarie → il cui presupposto di fatto è costituito dal trasferimento della proprietà di azioni e strumenti finanziari partecipativi emessi da società residenti in Italia, e alle operazioni sui derivati aventi ad oggetto i suddetti titoli alle negoziazioni ad alta frequenza dei suddetti titoli.

Vi è poi l'IRAP, un'imposta regionale il cui presupposto è costituito dall'esercizio abituale di un'attività economica organizzata diretta alla produzione o scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi.

Le altre imposte locali principali sono le addizionali:

- IRPEF regionale e comunali
- TASI
- TARI

Il presupposto della TASI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di fabbricati o aree fabbricabili.

Il presupposto della TARI è il possesso o la detenzione a qualsiasi titolo di locali o aree scoperte a qualsiasi titolo adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani.

Le principali imposte patrimoniali sono costituite:

- L'IMU → il cui presupposto è il possesso di beni immobili (terreni agricoli, aree fabbricabili e fabbricati) situati nel territorio dello Stato.
- L'IVIE → il cui presupposto è costituito dal possesso di beni immobili situati all'estero.
- L'IVAFE → il cui presupposto è il possesso di attività finanziarie detenute all'estero.