

Principio di proporzionalità

SEGUE DA PAGINA 13

questo caso la norma dovrebbe essere interpretata dal giudice in senso conforme al principio di proporzionalità o disapplicata per violazione di un principio generale dell'Unione Europea²⁹.

5.2 La fase istruttoria

Il principio di proporzionalità diventa ancor più rilevante nella valutazione della legittimità della fase istruttoria. Come detto nel paragrafo precedente, i canoni del principio di proporzionalità per quanto riguarda accessi, ispezioni e verifiche, sono trasfusi nel primo comma dell'articolo 10 dello Statuto dei diritti del contribuente, nel quale si raccomanda che gli stessi rispondano ad effettive esigenze d'indagine e di controllo del luogo. Violerebbero la norma positiva, oltre che il principio di proporzionalità, accessi per l'acquisizione di informazioni che avrebbero potuto essere apprese con minor sacrificio di interessi individuali del contribuente. In questi casi il contribuente può lamentare la duplice violazione dello Statuto dei diritti del contribuente e del principio di proporzionalità in fase istruttoria, alla quale consegue l'illegittimità derivata dell'atto impositivo.

Uno dei tipi di istruttoria più invasivi per il contribuente è sicuramente l'indagine finanziaria, che comporta l'inversione dell'onere probatorio a carico del contribuente, il quale deve dimostrare l'irrelevanza reddituale dei rapporti intrattenuti e dei movimenti effettuati. Tale tipo di indagine, specie se effettuata a grande distanza dal periodo di riferimento, comporta per il contribuente rilevanti compressioni del diritto alla riservatezza ed un appesantimento del diritto di difesa, specie nei casi di promiscuità tra movimenti attinenti all'attività esercitata e relativi alla vita privata. A tutela del diritto alla riservatezza il legislatore ha posto l'autorizzazione necessaria all'avvio delle indagini, benché la Suprema Corte abbia più volte affermato la legittimità di verifiche effettuate in assenza di tale provvedimento. Quanto al diritto di difesa, è da segnalare che spesso risulta praticamente impossibile reperire ricevute, assegni e documentazione probatoria di movimenti effettuati, magari per contanti, molti anni addietro. In questi casi lo strumento utilizzato non rispetta il principio di proporzionalità, in quanto non idoneo a determinare la reale capacità contributiva e non necessario, poiché l'interesse pubblico avrebbe potuto avvenire con metodi meno lesivi dell'interesse individuale. L'eccezione di violazione del principio di proporzionalità, in questi casi, potrà essere fatta notare identificando il diverso risultato cui si sarebbe pervenuti mediante l'utilizzo di strumenti d'indagine alternativi o l'irragionevolezza dei risultati raggiunti con le indagini finanziarie³⁰.

5.3 La fase accertativa

Ancor più rilevante è la violazione del principio di proporzionalità determinato dall'applicazione dell'accertamento sintetico (c.d. redditometro) previsto dall'articolo 38 del D.P.R. 600/73 nella sua formulazione post D.L. 78/2010. Il metodo di accertamento prevede la ricostruzione sintetica del reddito del contribuente in funzione delle spese sostenute, determinate in parte monitorando le uscite certe del contribuente ed in parte facendo ricorso a dati statistici. È stato ripetutamente affermato che lo strumento, nella sua nuova formulazione, viola il principio di proporzionalità poiché non è idoneo al raggiungimento dell'interesse pubblico di repressione dell'evasione fiscale comportando, invece, il sacrificio totale del "diritto alla dignità, alla autodeterminazione e alla privatizzazione della propria vita individuale, associativa, culturale e relazionale non sono del singolo contribuente ma di tutto il nucleo familiare"³¹, non essendo peraltro previsto alcun limite temporale della conservazione dei dati personali relativi a tutte le spese poste in essere dalla famiglia: il soggetto, pertanto, verrebbe definitivamente privato del diritto ad avere una vita privata, di gestire liberamente il proprio denaro e le proprie risorse senza dover essere sottoposto all'invasione del potere amministrativo. Anche in questo caso, quindi, il contribuente potrà dolersi in via giurisdizionale della mancanza di idoneità, necessità ed adeguatezza dello strumento accertativo utilizzato dall'Amministrazione Finanziaria.

6. Conclusioni

Sono passati ormai 50 anni dalla sentenza "Costa - Enel"³² con la quale la Corte di Giustizia ha stabilito la primazia del diritto dell'Unione Europea sui diritti interni, da attuarsi mediante la disapplicazione da parte del giudice delle norme statali contrastanti. Dopo un lungo periodo nel corso del quale il settore tributario è sembrato impermeabile al diritto europeo, la giurisprudenza, anche di merito, comincia a dimostrare sensibilità rispetto a tali temi. Sono quindi maturi i tempi per portare all'attenzione dei giudici eccezioni e rilievi fondati su norme, sentenze e principi "comunitari", strumenti che si rivelano in alcuni casi particolarmente efficaci. La proporzionalità è solo uno dei principi che i difensori tributari potranno invocare, ma non è difficile pronosticare che nei prossimi anni tale termine diventerà a noi più familiare.

[29] MARCHESELLI A., *Accertamenti tributari e difesa del contribuente*, Milano, 2010, pag. 256. Vedasi anche TRIVELLIN M., *Mancata o tardiva risposta agli inviti dell'ufficio: limiti alla corretta applicazione del metodo induttivo*, in *Rassegna Tributaria*, n. 3/2012, pag. 736

[30] DALLE CARBONARE P., *La tutela del contribuente nelle indagini finanziarie*, *Il Commercialista Veneto*, n. 218, pag. 5.

[31] Tribunale Napoli Pozzuoli, Ordinanza 21 febbraio 2014; Commissione Tributaria Provinciale Reggio Emilia, sentenza 18 aprile 2013, n. 74 con commenti di MARCHESELLI A., *Redditometro: arma liberticida o strumento di giustizia? L'importanza fondamentale di una applicazione equilibrata degli strumenti giuridici*, in *Diritto e pratica tributaria*, n. 3/2013, pag. 433; RAGGI N., *Stop al nuovo redditometro in nome della "privacy"*, in *GT Rivista di Giurisprudenza tributaria*, n. 2/2014, pag. 168.

[32] Corte di Giustizia, Sentenza 15 luglio 1964 Costa c. Enel Sentenza, causa C 6/64

Agricoltura e fisco: le novità tra Legge 116/2014 e Legge di stabilità 2015

L'INTERESSE SEMPRE MAGGIORE per il settore agricolo da parte delle istituzioni sta accrescendo la consapevolezza della fondamentale importanza di questo settore primario e gli interventi realizzati recentemente, con la Legge 116/2014 e la Legge di Stabilità 2015 (L. 190/2014), ne sono la dimostrazione: bonus assunzioni, incentivi per investimenti in e-commerce e reti di impresa, detrazioni di imposta, riapertura rivalutazione terreni sono solo alcune delle agevolazioni e delle novità che sono intervenute nell'ambito del settore agricolo.

Entrando nel dettaglio dei singoli interventi, con l'introduzione di specifici sostegni agli investimenti in e-commerce si è concretizzato l'obiettivo di rafforzare e favorire il commercio elettronico anche in agricoltura dal 2014 al 2016 e rappresentate da un credito di imposta nella misura di un 40% delle spese sostenute e fino a un importo massimo di 50.000 euro.

Un ulteriore incentivo è stato riconosciuto agli investimenti promossi nell'ambito di progetti di rete per le imprese agricole e agroalimentari rappresentato da un credito di imposta pari al 40% delle spese sostenute per nuovi investimenti dal 2014 al 2016 e fino a un importo massimo di 400.000 euro.

Entrambi i crediti di imposta sopra citati non partecipano alla formazione dei redditi né al calcolo imponibile IRAP e devono essere dichiarati nella dichiarazione dei redditi dell'anno in cui sono stati effettuati gli investimenti.

Le effettive modalità funzionali dei benefici sono state definite con 2 decreti interministeriali consultabili sulla Gazzetta Ufficiale n. 48 del 27.02.2015.

Per quanto riguarda le detrazioni di imposta, è stata introdotta, per Coltivatori Diretti e Imprenditori Agricoli Professionali iscritti nella previdenza agricola e di età inferiore ai 35 anni, una detrazione del 19% delle spese per l'affitto dei terreni agricoli nel limite massimo di 80 euro per ciascun ettaro di terreno affittato e per un massimo di 1.200 euro all'anno.

Importanti novità anche per quanto riguarda i redditi dominicali e agrari sui quali la rivalutazione dei redditi dei terreni per la maggior parte dei contribuenti sarà del 30% nel 2015 e del 7% a decorrere dal 2016 mentre per Coltivatori Diretti e Imprenditori agricoli professionali diventerà, per il 2015, del 10% in luogo del 5%. Dal punto di vista della gestione del rapporto di lavoro in agricoltura, fino al 30 giugno 2015 rimane in vigore un incentivo per i datori di lavoro imprenditori agricoli che assumono lavoratori di età compresa tra i 18 e i 35 anni: gli stessi hanno diritto ad un contributo pari a 1/3 della retribuzione lorda ai fini previdenziali per un periodo massimo di 18 mesi e fino all'importo annuale di euro 5.000 per le assunzioni a tempo indeterminato e di 3.000 euro per le assunzioni a tempo determinato.

Per i contratti di lavoro a tempo determinato è richiesto che il contratto di lavoro, scritto, abbia durata almeno triennale e garantisca al lavoratore un periodo di occupazione minima di 102 giornate all'anno; di converso i lavoratori maggiorenni, devono possedere un diploma di istruzione secondaria di secondo grado e risultare privi di impegno regolarmente retribuito da almeno 6 mesi.

Con l'avvento del 2015 e con la Legge di stabilità di recentissima emanazione è stato introdotto un ulteriore incentivo consistente nell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro con riferimento alle nuove assunzioni mediante contratto di lavoro a tempo indeterminato ed effettuate nell'anno 2015.

L'esonero contributivo si applica alle assunzioni a tempo indeterminato dei lavoratori agricoli che rispettino le seguenti condizioni:

- nel corso dell'anno 2014, non risultino occupati con un contratto di lavoro a tempo indeterminato (compresi il contratto di apprendistato e di somministrazione), presso qualsiasi datore di lavoro agricolo;
- non siano iscritti negli elenchi nominativi dell'anno 2014 per un numero di giornate di lavoro pari o maggiore a 250, in qualità di lavoratori a tempo determinato presso qualsiasi datore di lavoro agricolo.

L'esonero contributivo è riconosciuto nel limite delle risorse indicate nella Legge di stabilità 2015, lo sgravio contributivo spetta per un triennio e decorre dalla data di assunzione del lavoratore. Una trattazione dettagliata contenente le istruzioni per la gestione degli adempimenti previdenziali connessi all'esonero contributivo introdotto è stata fornita con la Circolare n. 17 del 29.01.2015 emanata dall'INPS.

Novità rilevanti anche per quanto riguarda l'imposizione indiretta relativamente all'IMU agricola, questione dibattuta e oggetto di numerose proroghe: un emendamento della Commissione Finanze e Tesoro del Senato ha previsto che i contribuenti che non hanno provveduto al versamento dell'IMU dovuta entro il 10 febbraio 2015 non saranno oggetto di alcuna sanzione se il pagamento viene effettuato entro il 31 marzo 2015: al vaglio anche la possibilità di riconoscere rimborsi per i tributi non spettanti e già riscossi dai Comuni.

Positiva e promettente è perciò l'attenzione e gli interventi realizzati dalle istituzioni in questo settore negli ultimi anni, diretti a incentivare e accrescere lo sviluppo al passo con i tempi e rivolti a tutelare il Made in Italy: il tutto ulteriormente celebrato dall'evento Expo di Milano che contribuirà, a partire dal mese di maggio 2015 per i sei mesi successivi, a porre luce e attenzione alle tematiche ambientali e alimentari incrementando l'enorme e fondamentale importanza di questo settore.

Valentina Dal Maso
(Ordine di Vicenza)

Relazione presentata il 10 febbraio 2015 e facente parte del ciclo "Serate del martedì" dell'UGDCEC di Vicenza