

## Le cosiddette imposte “sul lusso”

**Autore:** Gagliega Manuela

**In:** Diritto tributario

Con legge regionale n. 4 del 11.5.2006 la Regione Autonoma della Sardegna, nel dettare disposizioni varie in materia di entrate, ha istituito alcune imposte regionali che, per le loro caratteristiche e per gli effetti psicologici generati nella collettività (soggetti passivi e non), sono state immediatamente ribattezzate nel gergo comune “tasse sul lusso”[1].

Al fine di rendere i tributi regionali compatibili con l’ordinamento tributario statale, superare alcuni rilievi di incostituzionalità e consentire una più agevole ed efficace gestione del gettito fiscale derivante dalla nuova riscossione, la legge finanziaria regionale entrata in vigore l’11 maggio 2007, ha introdotto alcune modificazioni alla disciplina originaria.

Per comprendere le modalità operative di questi nuovi strumenti impositivi, nonché le perplessità da più parti avanzate circa la loro legittimità, converrà analizzarne la struttura.

Elemento comune a tutti i nuovi tributi è il soggetto attivo, ossia la Regione Autonoma della Sardegna, che li ha istituiti nell’esercizio della sua potestà tributaria[2] ed è titolare dei poteri di accertamento, riscossione e controllo.

Seguendo il modello già adottato dall’Amministrazione finanziaria statale, la L. Reg. 4/2006 ha istituito l’Agenzia della Regione Autonoma della Sardegna per le entrate (A.R.A.S.E.), un organismo tecnico-specialistico con compiti generici di supporto della Regione nel settore tributario e, specifici (che potrà compiere in proprio o avvalendosi di convenzioni con soggetti terzi) di gestione dei tributi[3].

A tutt’oggi l’Agenzia regionale delle entrate non è ancora stata istituita sicché l’Amministrazione regionale ha dovuto dettare una disciplina contenente le modalità provvisorie per la riscossione degli importi dovuti per l’anno in corso, nonché per quelli non riscossi relativi all’anno 2006.

Considerata la attuale incertezza organizzativa, è possibile che si verifichino casi di versamento non dovuto, ipotesi in cui il contribuente potrà chiedere il rimborso entro 3 anni dal giorno del pagamento, a pena di decadenza.

Vediamo, ora, i singoli tributi.

1)

**Imposta regionale sulle plusvalenze delle seconde case ad uso turistico[4].**

Il tributo si applica nella misura del 20% sulle plusvalenze realizzate, dal proprietario o dal titolare di altro diritto reale, per effetto della cessione a titolo oneroso di:

a - immobili adibiti ad uso abitativo, ma non destinati ad abitazione principale[5], acquistati o costruiti da più di 5 anni[6] e situati in Sardegna entro 3 Km dalla battigia marina[7];

b - quote o azioni di società, titolari di proprietà o altro diritto reale sugli immobili di cui al precedente punto a)[8].

Soggetto passivo dell'imposta[9] è l'alienante a titolo oneroso avente domicilio fiscale[10] fuori dal territorio della Regione Sardegna oppure avente il domicilio fiscale in Sardegna da meno di 24 mesi.

Sono esplicitamente esentate dal pagamento dell'imposta le plusvalenze derivanti da cessioni a titolo oneroso di immobili adibiti ad uso abitativo purché realizzate in regime d'impresa, da imprese di costruzioni o società immobiliari.

Con la Finanziaria regionale 2007 è stata eliminata l'esenzione a favore dei soggetti nati in Sardegna e dei rispettivi coniugi, prevista nella originaria versione dell'art. 2, comma 4, della L. 4/06.

Quanto ai termini e alle modalità di riscossione, il tributo deve essere versato presso la tesoreria regionale ovvero presso il concessionario di riscossione:

-

entro 20 giorni, dalla data dell'atto di cessione degli immobili di cui al punto a), se formato in Italia;

-

entro 60 giorni dalla data dell'atto di cessione degli immobili di cui al punto a) se formato all'estero, nonché per le cessioni di quote e azioni di cui al punto b).

Entro gli stessi termini il cedente è tenuto ad inviare all'A.R.A.S.E. la dichiarazione di avvenuto conseguimento della plusvalenza. Qualunque forma di evasione è fronteggiata responsabilizzando anche il Notaio rogante al quale è fatto obbligo, entro 20 giorni dalla stipulazione, di comunicare all'A.R.A.S.E. gli estremi dell'atto di cessione.

2)

### **Imposta regionale sulle seconde case ad uso turistico.**

Il tributo è dovuto per effetto del mero possesso sulle unità immobiliari adibite ad uso abitativo, ma non destinate ad abitazione principale[11], situate in Sardegna entro 3 Km dalla battigia marina[12].

Soggetto passivo dell'imposta è il proprietario o il titolare di altro diritto reale (ossia il titolare di usufrutto, uso e abitazione, il superficiario che abbia costruito l'immobile, nonché il locatario degli immobili concessi in locazione finanziaria) avente domicilio fiscale[13] fuori dal territorio della Regione Sardegna.

Con la Finanziaria regionale 2007 è stata eliminata l'esenzione a favore dei soggetti nati in Sardegna e dei rispettivi coniugi, prevista nella originaria versione dell'art. 3, comma 4, della L. 4/06.

Diversamente da quanto stabilito per l'imposta sulle plusvalenze, la misura di questo tributo è determinata in modo da garantire una tassazione progressiva, in rapporto alla superficie catastale dell'immobile così come dichiarata o accertata a fini catastali[14]. L'imposta deve essere versata in un'unica soluzione entro il periodo compreso tra il 1° ed il 30 novembre di ogni anno[15].

3)

### **Imposta regionale sullo scalo turistico degli aeromobili e delle unità da diporto[16].**

Questo tributo è dovuto, sul presupposto dello scalo, avvenuto nel periodo compreso tra il 1° giugno ed il 30 settembre:

-

di aeromobili[17] adibiti al trasporto privato di persone, negli aerodromi del territorio regionale sardo. In tal caso l'imposta è dovuta per ogni scalo, all'atto dello scalo, dalla persona fisica o giuridica che assume l'esercizio dell'aeromobile (ex artt. 874 e ss. Cod. Nav.) avente domicilio fiscale[18] fuori dal territorio regionale;

-

di unità da diporto[19] di lunghezza superiore ai 14 metri, nei porti, negli approdi, nei punti di ormeggio situati nel territorio regionale sardo nonché nei campi di ormeggio situati nel mare territoriale di fronte alle coste sarde. L'imposta è dovuta, una sola volta (quindi non ad ogni scalo) annualmente entro 24 ore dallo scalo, dalla persona fisica o giuridica che assume l'esercizio dell'unità da diporto (ex artt. 265 e ss. Cod. Nav.), avente domicilio fiscale[20] fuori dal territorio regionale;

La misura dell'imposta è stabilita in proporzione alla capacità di trasporto ed alle dimensioni degli aeromobili e delle unità da diporto[21].

L'imposta non è dovuta se lo scalo è finalizzato alla partecipazione delle imbarcazioni a regate, raduni di barche d'epoca, manifestazioni anche non agonistiche purché l'evento sia stato preventivamente comunicato dagli organizzatori alla Autorità marittima, se le imbarcazioni sostano tutto l'anno nelle strutture portuali sarde e nei casi di sosta tecnica.

I soggetti che gestiscono gli aeroporti, i porti, gli approdi i punti e i campi di ormeggio, che abbiano stipulato con l'A.R.A.S.E. convenzioni per la riscossione diretta dei tributi o meno, sono comunque tenuti a comunicare all'Assessorato al Turismo, Artigianato e Commercio i movimenti registrati nelle rispettive strutture di loro pertinenza.

Per il momento questa è l'unica delle imposte per la quale sono state dettate modalità provvisorie di pagamento relativamente agli importi dovuti per l'anno 2006, che dovranno essere versati alle Poste sul c/c intestato alla Regione Autonoma della Sardegna, indicando nella causale la data dello scalo o dell'ormeggio, gli elementi di riconoscimento del mezzo, la capacità di trasporto dell'aeromobile o la lunghezza dell'imbarcazione. Quanto agli importi dovuti per l'anno 2007, considerati i ritardi organizzativi, è previsto un periodo di tolleranza di 60 giorni.

4)

### **Imposta regionale di soggiorno.**

L'art. 5 della Finanziaria regionale per il 2007 istituisce, inoltre, la cosiddetta imposta di soggiorno, il cui presupposto è il soggiorno, in aziende e strutture ricettive[22] situate in Sardegna, nel periodo compreso tra il 1° maggio ed il 30 settembre, di soggetti non iscritti nell'anagrafe della popolazione residente nei comuni sardi. L'imposta è dovuta da ogni singola persona, nella misura di € 1 per ogni giornata di soggiorno, in tutte le aziende e strutture ricettive tranne negli alberghi a 4 o più stelle ove, per ogni giornata di soggiorno, l'imposta è dovuta nella misura di € 2.

Sono esenti dal pagamento di questo tributo i lavoratori dipendenti e gli studenti non residenti in Sardegna che soggiornano per ragioni di servizio o di studio e/o formazione professionale.

L'imposta in questione è nella disponibilità dei singoli Comuni, ai quali è data sia la facoltà di applicarla o meno nel proprio territorio, sia il potere (qualora decidano di applicarla) di provvedere alla riscossione coattiva nelle stesse forme viste più sopra per gli altri tributi regionali.

Il meccanismo di riscossione della imposta prevede una forma di coinvolgimento e responsabilizzazione piuttosto forte dei titolari e gestori delle strutture e delle aziende nelle quali si esplica il soggiorno[23]. Essi, operando nella veste di sostituti d'imposta, entro le 24 ore dall'inizio del soggiorno dovranno comunicare i dati identificativi dei soggiornanti[24], la durata del soggiorno e versare l'imposta al Comune di appartenenza (entro 15 giorni dalla fine del soggiorno)[25].

Salvo modifiche, questa imposta inizierà ad essere riscossa a partire dall'anno 2008.

La L. 4/2006 si inserisce nel contesto di una più ampia attività normativa regionale mirante al rafforzamento della tutela e della valorizzazione dei beni ambientali, paesaggistici ed in particolar modo del patrimonio costiero della Regione. In particolare, il gettito derivante dalla riscossione delle nuove

imposte, dovrebbe alimentare un fondo patrimoniale dedicato alla difesa, valorizzazione e fruizione delle risorse ambientali nonché allo sviluppo degli interventi e al miglioramento dei servizi resi nel settore del turismo.

Il richiamo alla ratio appena citata ha giustificato sia l'esclusione dei Sardi residenti dall'applicazione delle nuove imposte (essendo ritenuto legittimo l'utilizzo dei beni ambientali regionali, quale il territorio costiero isolano, come conseguenza della partecipazione al complessivo gettito fiscale locale) sia la legittimità della imposizione a carico dei non residenti, valutata come una forma di contribuzione alle casse regionali per la tutela e la salvaguardia dei beni di cui anche essi fruiscono.

Nonostante la compatibilità tra tutela ambientale e sviluppo turistico sostenibile rappresenti un obiettivo certamente apprezzato e auspicato dalla collettività, gli interventi fiscali di cui si è detto, benché finalizzati in quella direzione, non risultano pienamente condivisi dalla maggior parte dei contribuenti che in proposito hanno maturato opinioni fortemente contrastanti. Lasciando, per il momento, da parte le questioni attinenti ai profili di legittimità dei nuovi tributi, per la valutazione dei quali è già stata investita la Corte Costituzionale, rimane da indagare sulle ragioni di questo largo dissenso. Esse hanno sicuramente radici lontane, influenzate anche dal giudizio che i contribuenti danno sul buon funzionamento della amministrazione fiscale nel suo complesso e, di conseguenza, sul grado di fiducia che vi ripongono, nonché sulla entità della pressione fiscale complessivamente gravante su di essi[26]. Nello specifico, tuttavia, è probabile che nella formazione del convincimento dei singoli abbia giocato un ruolo decisivo, oltre alla informazione (spesso scarsa e confusa) anche la valutazione sui riflessi diretti ed immediati che essi si aspettano dalla applicazione di questi nuovi strumenti fiscali in rapporto alla realtà regionale sarda in cui il turismo (salve alcune eccezioni territorialmente confinate) non è una risorsa consolidata ma è perennemente in fase di decollo.

Cagliari, 11 giugno 2007

**Manuela Gagliega**

[1] L'appellativo "tassa" è, evidentemente, improprio posto che, come meglio si vedrà più avanti, il prelievo coattivo di ricchezza derivante dall'istituzione dei tributi in questione non è la controprestazione di un servizio speciale erogato dall'Ente pubblico, bensì mira a coprire finanziariamente l'erogazione di servizi pubblici indivisibili, indipendentemente dai benefici che i singoli contribuenti trarranno da quei servizi.

[2] Siamo in presenza di una espressione del cosiddetto “federalismo fiscale”, recepito dall’art. 119 Cost. (nella versione riformata dalla L. Cost. 3/2001): “i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa ... hanno risorse autonome ... stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario...”.

[3] All’A.R.A.S.E., che si avvale di un direttore generale e del collegio dei revisori dei conti, è attribuito lo status di persona giuridica di diritto pubblico con riconoscimento di autonomia organizzativa, amministrativa, patrimoniale, contabile e gestionale. Le competenze dell’A.R.A.S.E. sono state ampliate e potenziate per effetto dell’intervento operato dalla Finanziaria regionale 2007, di modo che attualmente l’Agenzia regionale per le entrate ha il potere di disciplinare le modalità di pagamento dei nuovi tributi regionali, esercitare gli stessi poteri di controllo riconosciuti dal D.lgs. 504/1992 ai Comuni ai fini dell’accertamento e della liquidazione dell’ICI, invitare i contribuenti a esibire o trasmettere atti e documenti, i soggetti pubblici e privati a fornire notizie utili ai fini dell’accertamento (art. 4-bis L.Reg 4/2006). Tra i compiti dell’A.R.A.S.E. rientra anche il recupero coattivo delle nuove imposte non versate, mediante avviso di accertamento il quale deve:

-

essere notificato, secondo le regole dettate dalla disciplina tributaria di cui all’art. 60 DPR 600/1973 ovvero a mezzo posta mediante raccomandata con avviso di ricevimento, entro il 31 dicembre del 5° anno successivo a quello in cui il pagamento sarebbe dovuto essere effettuato;

-

indicare esattamente la liquidazione dell'imposta dovuta, delle sanzioni (dal 100 al 200% dell'imposta non corrisposta), degli interessi legali per il ritardo nel pagamento;

-

indicare esattamente i motivi, ossia i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche, in virtù delle quali l'avviso è stato emesso.

Ricevuto l'avviso di accertamento il contribuente può: a) proporre ricorso, entro 60 giorni dalla data di notificazione dell'avviso di accertamento e liquidazione del tributo e delle sanzioni; b) entro lo stesso termine può definire l'atto impositivo per acquiescenza, ossia pagare l'imposta dovuta, beneficiando di una riduzione della sanzione; c) definire l'atto impositivo per adesione, ossia attivare una procedura di accertamento all'esito della quale, in caso di adesione, fruirlà della riduzione delle sanzioni; d) non pagare affatto. In quest'ultimo caso le somme liquidate nell'avviso di accertamento a titolo di imposta, sanzioni ed interessi verranno rimosse coattivamente mediante iscrizione a ruolo e notifica della cartella di pagamento entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello della notifica dell'accertamento.

[4] Questa denominazione, introdotta dall'emendamento apportato con la Finanziaria regionale 2007, sostituisce quella originaria dell'art. 2 della L. Reg. Sardegna n. 4/2006 ove veniva denominata "Imposta regionale sulle plusvalenze dei fabbricati adibiti a seconde case".

[5] La definizione di abitazione principale è ricavata tramite rinvio all'art. 8, comma II, D.lgs. 504/1992 (istitutivo dell'Imposta comunale sugli immobili - I.C.I.): "... per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, e i suoi familiari, dimorano abitualmente...".

[6] Ciò evita il cumulo con altri preesistenti tributi statali che si applicano sulle plusvalenze generate dalla cessione di immobili acquistati o costruiti da non più di 5 anni (vedi art. 67, comma 1, lett. b DPR

917/1996).

[7] In tal caso la plusvalenza è costituita dalla differenza tra il prezzo o il corrispettivo di cessione ed il prezzo d'acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato dei costi per il miglioramento del bene e rivalutato in base agli indici ISTAT.

[8] In tal caso la plusvalenza è calcolata raffrontando il prezzo o il corrispettivo della cessione con il costo di acquisizione della partecipazione.

[9] Ossia colui che in quanto sottoposto alla potestà impositiva è tenuto al pagamento del tributo, ne è responsabile e, in mancanza di adempimento spontaneo, subisce l'esecuzione forzata per il recupero coattivo del relativo credito.

[10] Il concetto di domicilio fiscale è mutuato dall'art. 58 D.P.R. 600/1973 (contenente la disciplina dell'accertamento delle imposte sui redditi): "... le persone fisiche residenti nel territorio dello Stato hanno il domicilio fiscale nel comune nella cui anagrafe sono iscritte. Quelle non residenti hanno il domicilio fiscale nel comune in cui si è prodotto il reddito o, se il reddito è prodotto in più comuni, nel comune in cui si è prodotto il reddito più elevato ... i soggetti diversi dalle persone fisiche hanno il domicilio fiscale nel comune in cui si trova la loro sede legale o, in mancanza, la sede amministrativa; se anche questa manchi, essi hanno il domicilio fiscale nel comune ove è stabilita una sede secondario una stabile organizzazione e, in mancanza, nel comune in cui esercitano prevalentemente la loro attività...".

[11] Vedi la nota 5.

[12] Per i fabbricati ubicati ad una distanza inferiore a 300 metri dalla battigia marina il tasso d'imposta è aumentato del 20%.

[13] Vedi la nota 10.

[14] Per la precisione l'imposta è dovuta nella misura di: 12 € per mq per gli immobili con superficie sino a 60mq; 13 € per mq per gli immobili con superficie tra i 60 mq ed i 100 mq; 14 € per mq per gli immobili con superficie tra i 100 mq ed i 150 mq; 15 € per mq per gli immobili con superficie tra i 150 mq ed i 200 mq; 16 € per mq per gli immobili con superficie eccedente i 200 mq.

[15] Quanto all'imposta dovuta per l'anno 2006, la Finanziaria regionale 2007 si è preoccupata di disciplinare il regime transitorio posto che nell'originario testo dell'art. 3 L. 4/2006 la misura annua dell'imposta veniva calcolata in base a parametri differenti. Pertanto il quantum dovuto sarà determinato nella misura più favorevole al contribuente così come risultante dalla comparazione tra le misure previdenti e quelle attualmente in vigore.

[16] Questa denominazione, introdotta dall'emendamento apportato con la Finanziaria regionale del 2007, sostituisce quella originaria dell'art. 4 della L. Reg. Sardegna n. 4/2006 ove veniva denominata "Imposta regionale su aeromobili ed unità da diporto"

[17] Corrispondenti alle definizioni di cui all'art. 743 e ss. del Cod. Nav.

[18] Vedi la nota 10.

[19] Corrispondenti alla definizione data dal Cod. della nautica da diporto (D.lgs. 18.7.2005 n. 171).

[20] Vedi la nota 10.

[21] Per la precisione gli importi sono i seguenti: a) € 150,00 per gli aeromobili abilitati al trasporto di 4 passeggeri; b) € 400,00 per gli aeromobili abilitati al trasporto da 5 a 12 passeggeri; c) € 1000,00 per gli aeromobili abilitati al trasporto di oltre 12 passeggeri; d) € 1.000,00 per le imbarcazioni di lunghezza tra i 14 m e i 15,99 m; e) € 2.000,00 per le imbarcazioni di lunghezza tra i 16 m e i 19,99 m; f) € 3.000,00 per le navi di lunghezza tra i 20 m e i 23,99 m; g) € 5.000,00 per le navi di lunghezza tra i 24 m e i 29,99 m; h) 10.000,00 per le navi di lunghezza tra i 30 m e i 60 m; i) 15.000,00 per le navi di lunghezza superiore ai 60 m. Per le imbarcazioni a vela con motore ausiliario e per i motorsailer l'imposta è ridotta della metà.

[22] Si considerano aziende ricettive: gli alberghi, i villaggi turistici, i campeggi, le aree attrezzate per camper e roulotte. Sono ritenute strutture ricettive: le case per le ferie, le case e gli appartamenti per le vacanze, gli ostelli per la gioventù, gli esercizi di affittacamere, gli alloggi turistico-rurali, i residence, i bed and breakfast, le aziende agrituristiche.

[23] Coobbligati ai doveri di comunicazione, riscossione e versamento sono, oltre al proprietario o possessore degli immobili in cui avviene il soggiorno, anche gli agenti immobiliari o comunque coloro che hanno trattato per la locazione.

[24] L'omissione della comunicazione è sanzionata con la pena pecuniaria da € 500,00 a € 2.000,00.

[25] La mancata riscossione è punita con la sanzione dal 100 al 200% dell'imposta dovuta mentre l'omissione del versamento è punita con la pena pecuniaria dell'importo pari al 30% dell'imposta dovuta.

[26] In questo senso dall'indagine della Corte dei conti sullo stato di attuazione dello statuto del contribuente, pubblicata con circolare del 25.5.2007, emerge chiaramente che alla scarsità di "customer satisfaction" (ossia di soddisfazione degli utenti per la qualità del servizio offerto) corrisponde un basso livello di "tax compliance" (ossia di accettazione e adempimento spontaneo degli obblighi fiscali da parte dei contribuenti). Tutto ciò dipenderebbe da alcuni fattori decisivi quali: la permanenza di disfunzioni e disservizi della amministrazione fiscale (le cd. "cartelle pazze", l'entità abnorme e il ritardo nel rimborso dei crediti fiscali), la scorretta o incompleta informazione sulle norme tributarie, la stratificazione dell'enorme mole di norme tributarie, le continue modifiche e i conseguenti dubbi interpretativi, le difficoltà organizzative e operative in sede di realizzazione del cd. federalismo fiscale, la sovrapposizione

di competenze in sede di imposizione e riscossione dei tributi.

<https://www.diritto.it/le-cosiddette-imposte-sul-lusso/>