

COMMISSIONE PARLAMENTARE

**consultiva in materia di riforma fiscale
ai sensi della legge 23 dicembre 1996, n. 662**

Lunedì 17 novembre 1997. — Presidenza del Presidente Salvatore BIASCO.

La seduta inizia alle 14,10.

Seguito dell'esame dello schema di decreto legislativo in materia di imposta sul reddito delle persone fisiche, imposta regionale sulle attività produttive e sulla finanza locale (esame ai sensi dell'articolo 3, commi da 143 a 149 e 151 della legge 23 dicembre 1996, n. 662).

Relatori: Solaroli, Targetti, Caddeo.

(Seguito dell'esame e rinvio).

La Commissione prosegue nell'esame dello schema di decreto, sospeso da ultimo nella seduta del 6 novembre scorso.

Il deputato Massimo Maria BERRUTI ritiene necessario, prima di formulare specifiche osservazioni sul provvedimento, avanzare alcune considerazioni di ordine generale. La prima di tali considerazioni consiste nel rilevare che lo schema di decreto sembra ignorare le crescenti difficoltà nella creazione di nuove imprese e nell'avviamento di attività di lavoro autonomo, venendo a penalizzare le nuove iniziative imprenditoriali, oltre a colpire pesantemente i lavoratori autonomi.

Oltre a produrre questi effetti di vera e propria iniquità fiscale, che sembrano caratterizzare anche molti degli altri prov-

vedimenti finora varati in materia dall'attuale Governo, il meccanismo dell'IRAP sembra prestarsi anche a rilievi di ordine costituzionale: stante infatti l'aumento dell'imposizione fiscale rispetto alle categorie sopra considerate, non viene rispettato il principio dell'invarianza del gettito contenuto nella legge delega; inoltre il provvedimento sembra contrastare con il principio della capacità contributiva affermato dall'articolo 53 della Costituzione, considerato che l'IRAP colpisce anche soggetti (costituiti non solo da imprese ma anche da persone fisiche) che non hanno reddito. Ritiene pertanto che in molti casi venga a darsi luogo ad una vera e propria nuova imposta, in particolare laddove l'imposta sostituita non risulta dovuta dai contribuenti cui ora si addosserà l'IRAP, ad esempio nel caso dell'ILOR, non dovuta dalle categorie professionali. Quanto infine al livello dell'aliquota, fissato al 4,25 per cento, deve osservare come esso risulti solo nominalisticamente inferiore all'aliquota di altre imposte sostituite, poiché l'aumento della base imponibile conduce ad un'imposta effettiva ben più elevata: questa iniquità si manifesta in maniera esemplare nella tassazione degli interessi, particolarmente gravosa laddove le posizioni debitorie rispondono non all'esigenza di nuovi investimenti, bensì alle necessità dell'attività ordinaria, come nel caso delle imprese esportatrici o del set-

tore agricolo. Valuta pertanto che il vero obiettivo dell'IRAP sia il conseguimento di nuovo gettito, a spese prevalentemente del ceto medio: come tale, si tratta di un provvedimento che andrebbe ritirato. Poiché tuttavia anche alcuni gruppi della maggioranza hanno condiviso molte delle osservazioni critiche avanzate dall'opposizione, come nel caso delle imprese familiari, dei professionisti, dei soggetti non obbligati alle imposte sostituite dall'IRAP, forza Italia avanzerà le necessarie proposte di modifica, finalizzate a rendere meno vessatoria la nuova imposta.

Venendo ora ai rilievi specifici, va segnalata per prima, all'articolo 4, la determinazione su scala regionale della base imponibile, individuata mediante parametri di commisurazione (in buona parte basati sulle retribuzioni corrisposte) quanto meno discutibili. La norma potrebbe semmai avere una sua *ratio* ove associata ad una disposizione che consenta la diversificazione dei salari su base regionale; mancando attualmente tale possibilità, il meccanismo potrebbe fungere da innesco per ulteriore disoccupazione nel Mezzogiorno. In ogni caso tassare il reddito adeguato proporzionalmente, invece di quello effettivamente prodotto nelle singole regioni, distorce i connotati del prelievo, oltre a renderlo ancor più complicato di quanto già non sia. Una seconda osservazione attiene all'ammortamento dei beni materiali ed immateriali previsto, ai fini della determinazione della base imponibile, dal comma 3 dell'articolo 5, al cui riguardo occorre rammentare che l'articolo 69 del decreto del Presidente della Repubblica n. 917/1986 stabilisce che per i beni gratuitamente devolvibili, alla scadenza di una concessione sono deducibili, in aggiunta alle quote di ammortamento di cui agli articoli 67 e 68, quote costanti di ammortamento finanziario. Tali costi non risultano deducibili ai fini IRAP, in contrasto con la conclamata finalità di incentivare la capitalizzazione delle aziende.

Il combinato disposto dell'articolo 8 e del primo comma dell'articolo 10, riguardanti rispettivamente il personale dipendente ed i collaboratori coordinati e con-

tinuativi, sembra dar luogo ad alcune difficoltà in materia di collaborazione coordinata e continuativa. Al riguardo si rammenta che si considerano tali i rapporti aventi per oggetto le prestazioni di attività non rientranti nell'ambito dell'arte o professione esercitata dal contribuente, che pur avendo contenuto intrinsecamente artistico o professionale sono svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo, senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita. Tale riferimento però appare espresso più avanti nell'articolo 11 in modo alquanto sconsiderato. Su tale aspetto si rammenta che fra i costi indeducibili, oltre a quelli per i lavoratori dipendenti, figurano anche quelli per attività assimilate al lavoro dipendente, per collaborazione continuata e coordinativa e gli utili attribuiti agli associati in partecipazione. Si osserva pertanto che, poiché l'IRAP è stata studiata e « tarata » soprattutto per sostituire i contributi sanitari a carico dei veri e propri datori di lavoro privati, e dato che nei casi predetti la contribuzione non c'è o è di diversa entità, il nuovo tributo potrebbe comportare impreviste conseguenze sperequative.

L'articolo 11 inoltre definisce indeducibili ai fini IRAP i compensi erogati per attività assimilate al lavoro dipendente, per collaborazione continuata e continuativa e gli utili attribuiti agli associati in partecipazione. A tale riguardo, in primo luogo, si osserva che quelli corrisposti agli associati in partecipazione non sono costi bensì ripartizioni di utili; in ogni caso il decreto del Presidente della Repubblica n. 917/1986 parla di partecipazione agli utili quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro. Per cui se un associato conferisce scientemente anche una irrisoria quota di capitale, viene in tal modo a non essere ricompreso nell'articolo 11 in esame, ed il compenso erogato gli si rende integralmente deducibile, con immaginabili effetti elusivi. In ordine poi ai compensi per attività assimilate al lavoro dipendente, va

rammentato che la lettera *h*) dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica sopra citato fa riferimento alle rendite vitalizie ed a quelle a tempo determinato costituite a titolo oneroso, mentre la lettera *i*) della medesima disposizione si riferisce agli altri assegni periodici, alla cui produzione non concorrono né capitale, né lavoro: tutti tali costi, rimasti a carico dell'azienda, non hanno niente a che vedere con prestazioni lavorative subordinate o parasubordinate, per cui è assurdo che essi siano indeducibili ai fini IRAP.

Quanto poi alla determinazione dei periodi di imposta, previsti dall'articolo 14 secondo i criteri delle imposte dei redditi, sarebbe opportuno precisare che laddove lo schema di decreto parla di tre mesi, tali periodi non sono da computarsi in relazione all'anno solare, bensì riferiti allo specifico periodo di imposta, che può anche essere a cavallo di più anni solari.

L'articolo 15, precisando che l'imposta è dovuta alla regione nel cui territorio è realizzato il valore della produzione netta, oltre a porre numerosi problemi per le imprese che operano con impianti dislocati su più regioni, sembra ignorare la problematica del telelavoro, che spesso è strutturato su operatori aventi sede in regioni diverse da quella dell'azienda.

Quanto all'aliquota del 4,25 per cento stabilita dall'articolo 16, da molte parti viene rilevato come si tratti di un livello troppo elevato, conveniente solo nei confronti dei contribuenti che sono soggetti a tutte le imposte sostituite, mentre chi risulta soggetto solo a talune di esse viene a subire un aggravio. Ciò in particolare si verifica nei confronti dei lavoratori autonomi, che finiranno per subire un aumento delle tasse perché finora esclusi dall'ILOR; analogo effetto si riscontra per le imprese individuali e società assimilabili, che rischiano di pagare di più se non sono soggette all'ILOR *ex* articolo 115, comma 2, lettera *e-bis*, del decreto del Presidente della Repubblica 917/1986.

Identica situazione sembra verificarsi per i professionisti, al cui riguardo occorre rammentare che la legge delega

stabilisce che l'IRAP debba essere istituita « al fine di ridurre il prelievo complessivo che grava sui redditi da lavoro autonomo e di impresa minore », oltre a sancire la « possibilità di prevedere, anche in via transitoria per ragioni di politica economica e redistributiva, tenuto anche conto del carico dei tributi e dei contributi soppressi, differenziazioni dell'aliquota (...) per settori di attività o per categorie di soggetti passivi, o anche, su base territoriale, in relazione agli sgravi contributivi e alle esenzioni dall'imposta locale sui redditi ancora vigenti per le attività svolte nelle aree depresse ».

Il legislatore delegato non ha tenuto conto né dell'una né dell'altra direttiva della delega, e pertanto, sotto tale profilo, il provvedimento deve ritenersi incostituzionale per violazione dell'articolo 76 della Costituzione. Senza considerare, in aggiunta, che la Corte costituzionale ha già dichiarato illegittimo equiparare professioni ed imprese quanto a debenza di imposte di carattere patrimoniale (all'epoca, l'ILOR), proprio perché nell'ambito del lavoro autonomo manca quella componente capitalistica che costituisce il presupposto dell'imposizione. Ed infatti il reddito da lavoro autonomo, analogamente a quello di lavoro dipendente, è monofattoriale: esso cioè scaturisce dall'impiego di un solo fattore della produzione — il lavoro — a differenza del reddito d'impresa, che è invece bifattoriale.

La nuova aliquota del 4,25 per cento potrebbe invece essere favorevole riguardo ai soggetti IRPEG, salvo che non presentino costi indeducibili come accantonamenti, oneri finanziari e svalutazioni. Occorre però tener presente che in genere le società si troveranno svantaggiate o avvantaggiate in relazione all'effettiva aliquota di contribuzione precedente all'introduzione dell'IRAP: avranno un vantaggio le società che non godono di nessun tipo di fiscalizzazione di oneri sociali, mentre risulteranno penalizzate quelle fortemente fiscalizzate. In concreto la nuova aliquota favorisce le imprese sog-

gette ad una pressione contributiva media superiore al 7,23 per cento — con utili tassati IRPEG — mentre penalizza le imprese con pressione contributiva inferiore a tale livello. È da precisare che l'effetto di vantaggio o di svantaggio non va messo in relazione alla localizzazione dell'azienda (se cioè essa sia situata o meno nel Mezzogiorno), venendo invece a dipendere dalla « quantità di difficoltà » dell'azienda: le imprese più svantaggiate vengono ad essere, contrariamente ad ogni logica, quelle che si trovano in maggiori difficoltà.

Un'ulteriore osservazione concerne il comma 3 dell'articolo 16, riferito alla maggiorazione regionale dell'aliquota IRPEG: la facoltà di tale maggiorazione non dovrebbe essere lasciata alla piena arbitrarietà delle regioni, bensì vincolata a rigidi criteri di discrezionalità tecnica.

In ordine al comma 2 dell'articolo 19, che prevede la redazione della dichiarazione dei componenti del valore anche in assenza di debito di imposta, ne rileva il carattere di complicazione dell'attuale sistema fiscale, in contraddizione a quanto finora operato unificando in un unico modello IVA, imposte dirette e ritenute alla fonte: è pertanto da chiedersi perché prevedere un'autonoma dichiarazione IRAP distinta dalla dichiarazione annuale dei redditi. Quanto poi alla mancata sottoscrizione della dichiarazione prevista dal comma 3 del medesimo articolo 19, ritiene necessario obbligare espressamente gli uffici ad attivarsi nei confronti del contribuente per sanare l'errore: tale ri-

lievo deriva dal constatare che gli uffici si attivano soltanto quando la regolarizzazione serve per l'iscrizione a ruolo a carico del contribuente, rimanendo invece inerti qualora la dichiarazione occorra per procedere al rimborso. Con l'occasione segnala l'opportunità di disporre l'applicabilità della disposizione in esame quando, benché scaduti i termini per l'accertamento, siano ancora pendenti quelli per ottenere il rimborso da parte del contribuente. Il comma 4 dell'articolo 19 prevede inoltre che gli uffici finanziari possano richiedere dati e notizie utili alla determinazione del valore della produzione netta ed indicare gli atti che il contribuente deve allegare alla dichiarazione: su tale aspetto si dovrebbe precisare, in conformità a quanto ora prevede l'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica n. 600/1973, che non possono essere richiesti dati ed elementi che l'amministrazione finanziaria è in grado di acquisire direttamente, secondo quanto del resto dispone anche l'articolo 18 della legge n. 241/1990.

Stante l'imminenza di votazioni presso la Camera dei deputati, il Presidente Salvatore BIASCO ritiene necessario rinviare il seguito dell'esame ad altra seduta, con l'intesa che l'intervento del deputato Massimo Maria Berruti, ora interrotto per motivi di necessità, continuerà nel prosieguo dell'esame.

La seduta termina alle 15.