

COMMISSIONE PARLAMENTARE

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

PARERE SU ATTI DEL GOVERNO

*Giovedì 2 aprile 1998. — Presidenza del
Presidente Salvatore BIASCO.*

La seduta comincia alle 14.

Schema di decreto legislativo recante disposizioni correttive del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, concernente l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'IR-PEF e istituzione di un'addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali.

(Seguito dell'esame e conclusione — Parere favorevole con osservazioni).

La Commissione prosegue l'esame del provvedimento.

Il Presidente Salvatore BIASCO ricorda che nella precedente seduta si è svolta la discussione sulle linee generali e che successivamente il relatore ha presentato uno schema di parere cui sono riferite alcune integrazioni al parere medesimo, nonché alcuni emendamenti (*vedi allegati*).

Il deputato Ferdinando TARGETTI, *relatore*, dopo aver illustrato le sue integrazioni allo schema di parere, invita il presentatore a riformulare l'emendamento Alber-

tini 1, nel senso di considerarlo un periodo della premessa avente il seguente tenore: « È indubbio che una più accurata elaborazione del testo normativo eviterebbe imprecisioni che richiedono correzioni ».

Per quanto riguarda l'emendamento Albertini 2, osserva che esso, prevedendo la soppressione dell'articolo 2, intende mantenere in vigore le disposizioni di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 5 del decreto legislativo n. 446 del 1997. L'articolo 2 del provvedimento in esame, invece, ha l'obiettivo di non creare disparità tra chi è in contabilità semplice e chi è in contabilità ordinaria, anche a motivo del fatto che alcuni contribuenti hanno la facoltà di scegliere il tipo di contabilità cui ricorrere. Se si mantenesse la norma vigente, si otterrebbe invece un trattamento più permissivo perché il TUIR prevede un elenco non esaustivo delle voci di costo. L'ampliamento di tale elenco comporterebbe pertanto un lungo iter legislativo e l'onere di definire norme di coordinamento. La soluzione proposta con il provvedimento in esame, quindi prevede la delegificazione della materia, attribuendo il compito di omogeneizzare la base imponibile IRAP delle imprese — a prescindere dalla contabilità che scelgono di tenere — ad atti amministrativi. Per tali ragioni invita il presentatore a ritirare l'emendamento Albertini 2, altrimenti il parere è contrario.

Invita inoltre il presentatore a riformulare l'emendamento Repetto 3, premettendo il seguente inciso: « Il Governo verifichi se, sulla base degli accordi stipulati tra lo Stato e la Santa Sede, e di precedenti interventi normativi ».

Esprime quindi parere favorevole all'emendamento Repetto 4, e parere contrario all'emendamento D'Alì 5, in quanto l'organizzazione è un criterio per l'individuazione dell'elemento soggettivo. Nel caso di collaborazioni coordinate e continuative effettuate da un soggetto non organizzato, tale prestazione farà parte della base imponibile IRAP della società che utilizza il collaboratore. Osserva quindi che, nel caso di altri tipi di lavoro autonomo, la determinazione del soggetto di imposta viene determinato in base all'esistenza di una partita IVA o dell'elemento dell'organizzazione.

Per quanto riguarda l'emendamento D'Alì 6, osserva che, poiché le attività di allevamento ed agrituristiche sono equiparate a quelle delle aziende agricole, esse avranno quale base imponibile IRAP la base imponibile IVA. Per tale motivo anche su questo emendamento esprime parere contrario.

La Commissione, approva l'emendamento Albertini 1 nella riformulazione proposta dal relatore, accettata dal presentatore.

Il senatore Renato ALBERTINI, illustrando il suo emendamento 2, osserva che esso è volto a consentire che la base imponibile IRAP sia quanto più possibile vicina alla reale contabilità di quei contribuenti che non sono tenuti alla redazione del bilancio ai sensi del codice civile. Comunque, accogliendo l'invito del relatore, lo ritira.

La Commissione, con separate votazioni, approva l'emendamento Repetto 3, come riformulato dal relatore, nonché l'emendamento Repetto 4.

Il senatore Antonio D'ALÌ, invitando la Commissione ad approvare il suo emen-

damento 5, sottolinea come esso sia volto ad evitare che la previsione del concetto di organizzazione autonoma crei un ulteriore elemento di confusione. Si chiede cioè se vi possa essere il caso di soggetti titolari di partita IVA esenti dall'IRAP. Per questo motivo auspica che il Governo precisi i criteri di definizione di « organizzazione autonoma », definizione a suo avviso ancora troppo vaga e quindi abbandonata ad una eccessiva discrezionalità da parte dell'amministrazione, con un prevedibile contenzioso futuro.

Il deputato Bruno SOLAROLI osserva che molti enti locali utilizzano le collaborazioni coordinate continuative. Pertanto, al fine di evitare una doppia imposizione, sarebbe necessario delineare con precisione i criteri di individuazione dei contribuenti soggetti all'IRAP.

Il senatore Giancarlo PASQUINI osserva come la legge vigente equipari le collaborazioni coordinate e continuative al lavoro dipendente, prevedendo una loro esenzione dall'IRAP che è quindi accollata all'impresa che usufruisce di tali collaborazioni.

Il deputato Ferdinando TARGETTI, *relatore*, propone la seguente riformulazione: "Si invita il Governo a precisare se il concetto di organizzazione autonoma coincida con la detenzione della partita IVA o se vi sia un'altra discriminante sottintesa".

Il senatore Antonio D'ALÌ accetta la riformulazione del relatore.

La Commissione approva l'emendamento D'Alì 5, come riformulato, e passa all'esame dell'emendamento D'Alì 6.

Il senatore Antonio D'ALÌ invita la Commissione ad approvare tale emendamento in quanto dal testo del provvedimento in esame sembrerebbe che gli esercenti le attività di agriturismo e di allevamento non possano continuare a tenere la contabilità semplificata.

Il Presidente Salvatore BIASCO osserva che le due categorie di esercenti cui fa riferimento il senatore D'Alì sono equiparate a quella delle aziende agricole, le quali hanno quale base imponibile IRAP quella riferita all'IVA. Sulla base di tale considerazione, invita pertanto il presentatore a ritirare il suo emendamento.

Il deputato Ferdinando TARGETTI, *relatore*, concorda con il Presidente, ribadendo che l'obiettivo della modifica proposta con il decreto legislativo è quello di assimilare le attività di allevamento e di agriturismo a quella delle imprese agricole.

Il senatore Antonio D'ALÌ pur esprimendo perplessità sulla disposizione in esame, — con la quale vi è il rischio di prevedere un doppio sistema di contabilità per le attività di agriturismo e di allevamento, — accoglie l'invito del Presidente e ritira il suo emendamento 6, auspicando che il Governo, in sede di emanazione del decreto legislativo e di norma di attuazione, accolga l'interpretazione data dal relatore.

Il Presidente Salvatore BIASCO dichiara chiuso l'esame degli emendamenti e passa alle dichiarazioni di voto sul complesso dello schema di parere.

Il deputato Pietro ARMANI prende atto del fatto che il relatore ha recepito nello schema di parere alcuni suggerimenti illustrati nel corso dell'audizione informale del rappresentante dell'ASSONIME, da lui fatti propri. Avendo però già manifestato, nel corso della discussione dello schema di decreto legislativo istitutivo dell'IRAP, la propria contrarietà alla nuova imposta — che, a suo avviso, ha degli aspetti di incostituzionalità — annuncia il voto contrario allo schema di parere del relatore.

Il senatore Antonio D'ALÌ, associandosi alle considerazioni del deputato Armani, annuncia il voto contrario allo schema di parere del relatore.

La Commissione approva lo schema di parere del relatore come integrato dal complesso delle deliberazioni.

La seduta termina alle 14,50.

ALLEGATI

Schema di decreto legislativo recante disposizioni correttive del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, concernente l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di un'addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali.

INTEGRAZIONI DEL RELATORE ALLO SCHEMA DI PARERE

Al punto 5, lettera b), dopo le parole: quelle stesse poste contabili aggiungere le seguenti: per un acconto che troverà comunque una sistemazione definitiva in sede di saldi.

Al punto 6 aggiungere il seguente: « 6-bis. Riguardo alle cosiddette holding industriali, nell'articolo 3 dello schema di decreto legislativo si legge: "per le società ... tenute ai sensi dell'articolo 113 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, all'iscrizione in apposita sezione dell'elenco generale dei soggetti operanti nel settore finanziario". Si invita il Governo a considerare se non sia preferibile fare riferimento alle società iscritte nell'apposita sezione ».

Al punto 12 aggiungere, infine, il seguente periodo: La Commissione esprime questa opinione pur essendo consapevole che la proposta ha solo effetti di cassa perché comunque il contribuente recupererà il secondo anno il 20 per cento che ha anticipato il primo anno.

Al punto 13 aggiungere il seguente: L'articolo 54 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, sia sostituito dal seguente: Le tariffe ed i prezzi pubblici di competenza delle province e dei comuni sono determinate dalle rispettive giunte ed approvate definitivamente con il bilancio di previsione.

EMENDAMENTI

Al punto 1, premettere il seguente:

« 01. Pare opportuno che venga precisato se l'introduzione dell'elemento organizzazione tra i presupposti dell'imposta, accanto a quello della abitualità dell'attività economica, valga ad escludere dalla soggettività dell'IRAP per carenza di presupposto tutte le fattispecie di attività economiche non caratterizzate dal requisito dell'organizzazione.

E conseguentemente occorre precisare se nell'ipotesi di un lavoratore autonomo che abitualmente svolge la sua attività presso terzi, senza impiego di mezzi e persone vi sia carenza o meno del requisito dell'organizzazione.

Ed inoltre se le collaborazioni coordinate e continuative, tipicamente attività di lavoro autonomo nelle quali il soggetto che le svolge non si avvale di una propria organizzazione, sarebbero escluse o meno dall'IRAP ».

5.

D'Alì.

Al punto 1, aggiungere il seguente:

« 1-bis. La Commissione ha preso atto, anche dalla nota di accompagnamento allo schema di decreto, che alcune norme in esso contenute hanno il solo scopo di correggere una evidente imprecisione contenuta nell'attuale testo normativo. A ciò si aggiunga che anche nell'attuale schema di decreto correttivo vi sono errori di coordinamento del nuovo testo rispetto al precedente (si veda l'articolo 1, comma 2). Pertanto si richiama l'attenzione del Governo su una verifica più accurata nell'elaborazione del testo normativo ».

1.

Albertini.

Al punto 1, aggiungere il seguente:

« 2-bis. La Commissione ritiene che l'eli-

minazione delle diversità di trattamento, in sede di individuazione delle componenti positive e negative del valore della produzione, tra soggetti in contabilità semplificata e quelli in contabilità ordinaria, operata dall'articolo 2 dello schema di decreto, da un lato non rappresenti uno strumento volto a favorire l'adempimento del contribuente, dall'altro, eliminando precisi riferimenti al T.U.I.R. per l'applicazione delle norme in materia di IRAP, possa agevolare manovre elusive a danno dell'Erario. Pertanto si richiede che l'articolo 2 dello schema di decreto sia soppresso e conseguentemente ogni altra disposizione che ad esso si richiami. ».

2.

Albertini.

Al punto 2, aggiungere il seguente:

« 2-bis. Si ritiene necessario che l'articolo 6 dello schema di decreto legislativo preveda alla lettera c) l'esclusione della base imponibile anche della deduzione dei membri degli istituti religiosi di cui all'articolo 26 della legge 20 maggio 1985, n. 222, richiamata nell'articolo 109 del T.U.I.R. 22 dicembre 1986, n. 917. ».

3.

Repetto.

Al punto 11, aggiungere il seguente:

« 11-bis. Prevedere che nell'ambito della fissazione dei criteri di cui all'articolo 53 decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, le società di cui ai punti 1) e 2), lettera b) dell'articolo 52 dello stesso decreto, alle quali, al momento dell'emanazione del decreto, siano affidate liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e di tutte le altre entrate, sia previsto un periodo transitorio di tempo non inferiore ai due anni al fine di

consentire a tali soggetti l'adeguamento ai criteri richiesti. ».

4.

Repetto.

Al punto 11, aggiungere il seguente:
« 11-bis. Occorre considerare che le modifiche di cui all'articolo 5 della bozza di decreto legislativo collocano all'articolo 9 le imprese di allevamento di cui all'articolo 78 TUIR nonché quelle che svolgono attività di agriturismo soggetti entrambi

che si avvalgono del regime forfettario di determinazione del reddito. Pertanto con tale inserimento si obbligherebbero i soggetti considerati a determinare la base imponibile ai fini IRAP non con i criteri forfettari di cui al TUIR, ma con criteri analitici il che genererebbe un indubbio aggravio sia economico che organizzativo contabile, per cui s'impone una diversa formulazione. ».

6.

D'Alì.

Schema di decreto legislativo recante disposizioni correttive del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, concernente l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'IRPEF e istituzione di un'addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali.

PARERE APPROVATO

Lo schema di decreto legislativo recante disposizioni correttive del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, ha l'obiettivo di assicurare ai contribuenti la maggior comprensione possibile della norma e di ridurre il più possibile i motivi di fraintendimenti nell'applicazione della nuova imposta IRAP. È indubbio che una più accurata elaborazione del testo normativo eviterebbe imprecisioni che richiedono correzioni.

Le modifiche tendono a offrire soluzioni ad alcuni problemi applicativi, alcuni dei quali sono stati prospettati dalla Commissione in sede di parere sul decreto delegato. Malgrado ciò la Commissione avrebbe desiderato che le modifiche proposte dal Governo fossero apparse nella bozza di istruzione per la compilazione della dichiarazione solo dopo l'approvazione formale del parere espresso dalla Commissione parlamentare.

La Commissione esprime:

PARERE FAVOREVOLE

con le seguenti osservazioni:

1. Il comma 4 dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 446/1997 è stato aggiunto dal Governo al testo originale accogliendo il suggerimento formulato a suo tempo dalla Commissione, diretto ad assimilare le cooperative d'abitazione a proprietà indivisa agli enti non commerciali, poiché, a parere della Commissione, esse rientrano, per la particolare natura del rapporto che le lega ai propri soci, nella fattispecie del consumatore collettivo e non del produttore. L'attuale formulazione della disposizione, tuttavia, limita alle sole cooperative edilizie a proprietà indivisa l'assimilazione agli enti non commerciali. Valuti il Governo la possibilità di estendere questo trattamento anche alle altre cooperative edilizie (a pro-

prietà divisa) limitatamente al periodo precedente alla suddivisione della proprietà, essendo, queste imprese, in tale frangente, assimilabili alle precedenti.

2. La Commissione ritiene che sarebbe opportuno prevedere, anche per la piccola pesca, l'introduzione graduale dell'IRAP, alla stregua di ciò che è stato riconosciuto all'agricoltura. Agricoltura e pesca, in quanto settori primari, sono sempre stati accomunati nei vari provvedimenti fiscali (tale comunanza è peraltro contemplata anche nell'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 633/72 che, come è noto, prevede un regime speciale IVA per il settore agricolo e per la piccola pesca). Questi settori perdono le stesse esenzioni dai tributi soppressi e, in più, per ciò che riguarda la piccola pesca, anche la determinazione forfettaria dei contributi sanitari. I due settori sono costituiti per gran parte di piccole imprese il cui reddito dipende da fattori atmosferici e ambientali, difficilmente prevedibili e controllabili. La Commissione aveva già sollecitato il Ministero sul problema della piccola pesca e nella relazione che accompagnava il decreto legislativo si faceva menzione del problema.

Valuti quindi il Governo l'opportunità di inserire nell'articolo 45, comma 1, dopo le parole: « settore agricolo » le seguenti: « e della piccola pesca ».

3. L'articolo 12, comma 1 del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, stabilisce che « nei confronti dei soggetti passivi residenti nel territorio dello Stato che esercitano attività produttive anche all'estero, la quota di valore a questa attribuibile secondo i criteri di cui all'articolo 4, comma 2, è scomputata dalla base imponibile IRAP determinata a norma degli articoli da 5 a 10 ».

In particolare i criteri individuati dall'articolo 4, comma 2, cui fa rinvio l'articolo 12, comma 1, consentono di scomputare dalla base imponibile IRAP il « valore della produzione netta » « proporzionalmente corrispondente all'ammontare delle retribuzioni corrisposte al personale a qualunque titolo utilizzato, compresi i compensi corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi e gli utili erogati agli associati in partecipazione di cui all'articolo 11, comma 1, lett. b), addetto, con continuità, a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi » fuori dal territorio dello Stato.

I suddetti criteri non risultano tuttavia applicabili alle attività derivanti dall'utilizzazione delle navi iscritte nel registro internazionale di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto-legge 30 dicembre 1997, n. 457, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30. Infatti il menzionato articolo 4, comma 2, non contiene alcun riferimento alle navi, né individua fattispecie nell'ambito delle quali appare possibile ricondurre le navi stesse. Ciò comporta che, se da un lato il « valore della produzione » derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale — in quanto relativo ad un'attività esercitata all'estero — dovrebbe essere escluso dalla base imponibile IRAP in virtù degli stessi presupposti che sono alla base dell'applicazione dell'imposta, dall'altro i criteri attualmente previsti per la determinazione della quota di valore della produzione attribuibile all'attività svolta all'estero impediscono concretamente di escludere dalla tassazione il « valore della produzione » attribuibile a detta attività. Con la conseguenza che il « valore della produzione » derivante dall'attività svolta all'estero mediante utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale risulterebbe, stante l'attuale formulazione della norma, integralmente assoggettato ad IRAP con un'evidente discriminazione rispetto alle altre attività produttive esercitate all'estero che sono invece escluse dall'applicazione dell'imposta. Inoltre la circostanza che il caso delle navi iscritte nel registro internazionale è

l'unico esempio in cui con l'iscrizione in un registro risulta obiettivamente documentato lo svolgimento dell'attività all'estero, consente l'introduzione del criterio di determinazione della quota di valore prodotta all'estero previsto nella modifica proposta all'articolo 12, comma 1. Si rende pertanto necessaria la modifica dell'attuale formulazione dell'articolo 12, comma 1, del d.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, al fine di escludere dall'applicazione dell'IRAP il valore della produzione derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale.

Valuti quindi il Governo l'opportunità di modificare l'articolo 12, comma 1, del citato decreto legislativo n. 446, nel modo seguente:

« 1. Nei confronti dei soggetti passivi residenti nel territorio dello Stato che esercitano attività produttive, anche all'estero, la quota di valore a questo attribuibile secondo i criteri di cui all'articolo 4, comma 2, è scomputata dalla base imponibile IRAP determinata a norma degli articoli da 5 a 10. Se il soggetto passivo esercita attività produttive mediante l'utilizzazione di navi iscritte nel registro di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto-legge 30 dicembre 1997, n. 457, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 1998, n. 30, la quota di valore a queste attribuibile, determinata a norma dell'articolo 5, è scomputata dalla base imponibile ».

4. Il Governo verifichi se, sulla base degli accordi stipulati tra lo Stato e la Santa Sede, e di precedenti interventi normativi, l'articolo 6 dello schema di decreto legislativo debba prevedere, alla lettera c), l'esclusione dalla base imponibile anche della deduzione dei membri degli istituti religiosi di cui all'articolo 26 della legge 20 maggio 1985, n. 222, richiamata nell'articolo 109 del T.U.I.R. approvato con legge 22 dicembre 1986, n. 917.

5. Per ciò che riguarda l'inserimento al bilancio delle minus e delle plusvalenze derivabili dalla cessione di beni strumentali all'attività dell'impresa, il Governo valuti se la formula per la definizione del quantum da inserire nella base imponibile IRAP a motivo della cessione del bene strumentale, ivi compresi i beni immobi-

liari, possa essere la seguente: « valore di realizzo della vendita del bene strumentale alienato *meno* ammortamento residuo del bene stesso ». Se il risultato è un valore positivo la plusvalenza dovrebbe andare in aumento della base imponibile IRAP, se è un valore negativo la minusvalenza dovrebbe andare in sottrazione dalla base imponibile IRAP.

6. Uno degli obiettivi della riforma fiscale che ha introdotto l'IRAP era quello di semplificare l'assolvimento dei doveri fiscali e quindi del pagamento delle imposte. A questo fine la Commissione invita il Governo a consentire alle imprese l'uso di procedure automatizzate, in vigore nel momento in cui deve essere pagata l'imposta; soprattutto questo dovrebbe valere per il primo anno di adozione dell'imposta, quando il tasso di incremento delle novità è massimo:

a) In particolare è opportuno che venga affermato che la ripartizione territoriale del tributo debba essere calcolata sulla base della distribuzione del personale sul territorio avvenuta nell'anno precedente. Se ciò non fosse, si avrebbe che il calcolo degli acconti avverrebbe necessariamente sulla base della ripartizione del personale dell'anno precedente, salvo poi dar luogo a complessi e costosi calcoli e conguagli in sede di saldo del pagamento del tributo qualora la ripartizione del personale presenti differenze nell'anno di pertinenza.

b) Sempre a fine di semplificazione, in sede di determinazione dell'acconto da versare nel 1998, sembrerebbe opportuno che si consenta alle imprese di fare riferimento alle poste contabili aggregate (in particolare in riferimento al costo del lavoro) usate nella formulazione del precedente bilancio, senza costringere le medesime a ricalcoli e scomposizione di quelle stesse poste contabili per un acconto che troverà comunque una sistemazione definitiva in sede di saldi, senza perdite per l'erario.

c) Si invita il Governo a precisare se il concetto di organizzazione autonoma

coincida con la detenzione della partita IVA o se vi sia un'altra discriminante sottintesa.

7. Riguardo alle cosiddette *holding industriali*, nell'articolo 3 dello schema di decreto legislativo si legge: « per le società ... tenute ai sensi dell'articolo 113 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, all'iscrizione in apposita sezione dell'elenco generale dei soggetti operanti nel settore finanziario ». Si invita il Governo a considerare se non sia preferibile fare riferimento alle società iscritte nell'apposita sezione.

8. Il Governo, nello schema di decreto in questione, stabilisce che le « holding industriali » debbano calcolare la base imponibile IRAP come una SIM, quindi si prevede che la base imponibile IRAP venga determinata dalla differenza tra interessi attivi e passivi. Si attira l'attenzione del Governo sul fatto che questa modifica normativa può portare a doppie imposizioni, che avrebbero luogo qualora l'imposta gravasse sugli interessi passivi pagati alla capogruppo dall'impresa partecipata e di essa creditrice, e sui corrispondenti interessi attivi percepiti dalla capogruppo.

La Commissione invita il Governo a procedere nella definizione normativa e fiscale del gruppo in modo che l'imposta possa essere applicata sui valori desunti dal bilancio consolidato.

9. In generale, la Commissione ritiene che il Governo dovrebbe attenersi a due principi generali:

a) Esso dovrebbe varare tutte le norme necessarie ad evitare la duplicazione d'imposta, anche se queste dovessero eccedere la delega. Il principio generale di evitare la duplicazione di imposta dovrebbe fare premio sul rispetto assoluto della delega, che, all'articolo 3, comma 144, prevede di riferirsi, per la definizione della base imponibile IRAP, esclusivamente al valore aggiunto definito dalle norme di bilancio sancite dal codice civile « con le eventuali variazioni previste per le imposte erariali sui redditi ».

b) Per converso, il Governo dovrebbe sottoporre ad attento vaglio norme e circo-

lari di attuazione in modo da evitare, come Esso ha correttamente fatto in relazione all'articolo 7, che le « variazioni previste per le imposte erariali sui redditi » siano acriticamente tutte adottate in relazione ad un'imposta, l'IRAP, che ha una diversa base imponibile e una diversa logica.

10. In relazione alle « perdite su crediti » di impresa commerciale (articolo 11) la Commissione ritiene che queste dovrebbero essere deducibili dalla base imponibile IRAP se riferite alla gestione caratteristica (adottando lo stesso criterio fatto proprio dal Governo riguardo alle plusvalenze ed alle minusvalenze relative alla alienazione di beni strumentali). Dovrebbe, ad esempio, non essere ammissibile una perdita su interessi attivi subita da un'impresa commerciale, ma essere ammissibile la deducibilità di una perdita su crediti vantati a fronte della vendita di merci o servizi che costituisce la gestione caratteristica dell'impresa. Il motivo di questa opinione risiede nel giudicare che, se è vero che l'IRAP è una imposta sulla produzione, è peraltro incontestabile che la misura di tale base imponibile IRAP è data dal valore aggiunto, per la cui definizione il dato di partenza è costituito dal valore del ricavo, e tale valore non può che essere quello realmente conseguito.

11. Si raccomanda inoltre al Governo di definire le modalità per l'applicazione della cosiddetta « clausola di salvaguardia » in modo tale da evitare che pochi grandi contribuenti, posto il vincolo della perdita di gettito massima annua, possano assorbire le risorse a questo fine impegnabili in misura tale da pregiudicare l'accesso a questa agevolazione a soggetti di più piccola dimensione per la cui situazione economica sarebbe invece assai opportuno garantire la suddetta agevolazione. A questo fine, valuti il Governo la possibilità di introdurre un ammontare massimo individuale alla riduzione di imposta concedibile per via di tale agevolazione.

12. Sempre in relazione alla « clausola di salvaguardia » si pone un problema relativamente al primo anno, per il quale è

previsto un acconto del 120%. La formulazione della clausola data dal Ministero è che qualora la differenza tra imposta figurativa IRAP e tributi soppressi sia superiore al 50% dei tributi soppressi, il contribuente sia tenuto alla corresponsione di una cifra non inferiore al 20% dell'imposta figurativa IRAP più tributi aboliti più limite di incremento assoluto del relativo scaglione.

La Commissione non entra nel merito dei valori posti a limite di incremento assoluto degli scaglioni, che reputa siano stati individuati dal Ministero in funzione del vincolo complessivo di 500 miliardi di minor gettito a motivo dell'inserimento di detta clausola, pur rilevando che con tali limiti gli incrementi di imposta possano anche essere rilevanti. Essa tuttavia invita il Governo a valutare se non sia più equo applicare la maggiorazione del 20% di acconto non già all'imposta figurativa IRAP che il contribuente tutelato dalla clausola non paga, ma a ciò che egli è tenuto a pagare e cioè alla somma dei tributi aboliti più l'incremento assoluto dello scaglione. La Commissione esprime questa opinione pur essendo consapevole che la proposta ha solo effetti di cassa perché comunque il contribuente recupererà il secondo anno il 20 per cento che ha anticipato il primo anno.

13. Il Governo preveda che, nell'ambito della fissazione dei criteri di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, le società di cui ai punti 1) e 2), lettera b), dell'articolo 52 del medesimo decreto, alle quali, al momento dell'emanazione del decreto siano affidate la liquidazione, l'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le altre entrate, sia previsto un periodo transitorio non inferiore ai due anni al fine di consentire a tali soggetti l'adeguamento ai criteri richiesti.

14. L'articolo 54 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, sia sostituito dal seguente: « Le tariffe ed i prezzi pubblici di competenza delle province e dei comuni sono determinate dalle rispettive giunte ed approvate definitivamente con il bilancio di previsione ».