

La politica tributaria come variabile indipendente

del prof. Raffaele Perrone Capano

Mai forse come negli ultimi mesi la politica tributaria è stata al centro dell'attenzione del Governo, che ha fatto seguire ad una serie di annunci mirati sulla crisi finanziaria, finalizzati a preparare l'opinione pubblica ad una nuova stretta fiscale, destinata in realtà a finanziare un ulteriore aumento della spesa, una produzione legislativa imponente, nella quale anche per il carattere sperimentale quanto non improvvisato di molte disposizioni, non è facile orientarsi neppure per un esperto.

La produzione di norme a mezzo di norme, quasi sempre decreti legge, adottati per correggere le disposizioni introdotte con il decreto precedente, evidenzia tuttavia un tratto comune: l'assenza di qualsiasi percezione circa il carattere di sistema che dovrebbe caratterizzare la legislazione tributaria, ed i danni prodotti da un fisco che naviga a vista.

Quattro esempi di questi giorni meritano attenzione perché evidenziano in situazioni molto diverse, gli effetti prodotti da una politica tributaria caratterizzata da una moltiplicazione di norme prive di organicità in cui spesso è assente qualsiasi afflato giuridico, ed il cui unico obiettivo è l'incremento del gettito.

Primo esempio. L'evoluzione positiva dei dati della riscossione, sottolinea il carattere strategico della scelta avviata nella precedente legislatura di chiudere definitivamente con il sistema delle esattorie e di ricondurre anche la fase dell'esecuzione all'interno della Amministrazione Finanziaria.

Tuttavia, come ha osservato su "Il Sole 24 ore" Raffaello Lupi, i toni trionfalistici con cui l'Agenzia delle Entrate ha commentato i dati del 2006 relativi alla riscossione appaiono stonati sia perché si tratta di numeri comunque piccoli; sia perché l'impiego indiscriminato di strumenti coercitivi quali il fermo amministrativo e soprattutto l'iscrizione ipotecaria per piccole cifre, spesso indebite (le cartelle pazze), configura un'evidente distorsione nell'impiego di tali strumenti.

In buona sostanza l'iscrizione ipotecaria, prevista dal legislatore per rendere effettiva la riscossione, assume, in assenza di avviso bonario al pagamento, il ruolo di un'ulteriore sanzione non prevista come tale dalla legge, di assai dubbia legittimità.

L'iscrizione ipotecaria preventiva per riscuotere piccole somme che, nella maggior parte dei casi, non evidenziano alcun intento fraudolento (la questione riguarda decine di migliaia di contribuenti) non ha alcun effetto intimidatorio nei confronti dell'evasione, che ovviamente si muove su ordini di grandezza ben più ampi; è vissuta dai contribuenti come l'ennesimo sopruso di un'Amministrazione vessatoria; mette in luce una mentalità che per non ricorrere a paragoni contemporanei che potrebbero apparire imprudenti, potremmo definire borbonica!

Secondo esempio: la nebbia che ha avvolto la dinamica delle entrate nel 2006 ed i suoi effetti sul 2007.

Come è ormai noto, la finanziaria 2006, presentata dal Ministro Tremonti, prevedeva un disavanzo al 3,8% del PIL, una crescita del 1,3% ed un aumento delle entrate pari a 15,5 miliardi di euro. Il preconsuntivo 2006 ha indicato invece un aumento del gettito vicino ai 38 miliardi, 22,3 in più rispetto alle previsioni di bilancio. L'aumento dello 0,6% del PIL, rispetto ai dati di Bilancio, il maggior gettito prodotto da alcune misure una tantum, non facilmente predeterminabili, quali la rivalutazione dei beni aziendali, o l'estensione degli studi di settore alle società di capitali, giustificano in qualche misura l'autogol previsionale dell'ultima finanziaria di centro-destra; dovuto almeno in parte anche alla sottovalutazione degli effetti positivi sul gettito delle principali imposte (IRE, IRES, IRAP, IVA) dei 6 miliardi di riduzioni fiscali introdotte con il secondo modulo dell'IRE nel 2005, i cui effetti sul gettito si sono manifestati in pieno solo nel 2006.

A metà dicembre il Viceministro Visco facendo il punto in Senato sull'andamento delle entrate 2006 ne quantificava l'aumento in oltre 37 miliardi di euro; circa 11 miliardi in più rispetto al dato previsionale di base su cui era stata costruita la legge finanziaria ed il bilancio dello Stato 2007, all'esame nelle stesse ore per l'approvazione nelle aule parlamentari.

Sulla base di questi elementi il professor Baldassarri, già Viceministro dell'economia nel Governo di centro-destra, ha accusato in Senato il

Governo in carica di falso in bilancio. Affermazione probabilmente forzata sotto il profilo giuridico, ma espressiva della sostanza del dato contabile. La replica su "Il sole 24 ore" di Fassina e Palomba consulenti del Ministro dell'Economia, secondo cui sarebbe stato irresponsabile tenere conto nella finanziaria di dati sulle entrate non ancora definitivi, appare singolarmente formalistica. Non a caso la Costituzione prevede l'istituto dell'esercizio provvisorio del bilancio proprio per risolvere situazioni straordinarie e imprevedibili, quali quella evidenziata del maggior dinamismo delle entrate nel 2006 rispetto alle cifre iscritte in bilancio. Aver presentato all'approvazione delle Camere un bilancio basato su previsioni di entrata sottostimate per i soli effetti di trascinamento del gettito 2006 sul 2007, di almeno 10 miliardi di euro, oltre a costituire un elemento di confusione sotto il profilo economico, che compromette la credibilità dell'intera manovra, evidenzia una incomprensibile sottovalutazione del ruolo istituzionale del Parlamento in materia finanziaria. Non si comprende infatti a quale titolo il Viceministro Visco abbia dato conto a dicembre in Senato dell'andamento delle entrate 2006, se non allo scopo di orientare la discussione sulla manovra di Bilancio 2007.

Il tesoretto, sulla cui utilizzazione sono già state riempite innumerevoli paginate di giornali rappresenta, occorre precisarlo, un modo singolarmente infelice, anche dal punto di vista semantico, per far emergere, con la manovra di assestamento di bilancio a fine giugno, maggiori entrate che non c'entrano affatto con la finanziaria 2007.

D'altra parte, l'eredità dell'extra gettito del 2006, almeno per la parte non contabilizzata nella finanziaria 2007, ha già prodotto evidenti danni.

Innanzitutto un'inaccettabile confusione circa effetti distributivi della stretta fiscale, conseguente ai due decreti Bersani-Visco e alla riforma dell'IRE, introdotta, senza alcun reale confronto parlamentare, con la Finanziaria 2007.

Un aggravio degli oneri tributari, concentrato su famiglie ed imprese, motivato da una sottostima delle entrate, che già a metà del 2006 appariva ingiustificata, e che ha colpito, senza alcuna logica, i settori economici che più avevano contribuito all'incremento delle entrate, nei precedenti quattro anni, anche attraverso una significativa riduzione dell'evasione.

La riforma dell'IRE, secondo i proponenti dovrebbe determinare un incremento del gettito nel 2007, al netto delle riduzioni, di soli 430 milioni euro; già a dicembre avevamo sottolineato che il dato appariva fortemente sottostimato perché non teneva conto del notevole aumento della progressività marginale indotta dalla nuova struttura dell'imposta.

L'analisi dei primi dati disponibili per il 2007 relativi al gettito IRE sui redditi da lavoro dipendente, i soli significativi, registrati nei mesi di gennaio e febbraio 2007, evidenzia un incremento del gettito 10 volte maggiore. È molto probabile quindi, anche tenendo conto di una ripartenza dell'evasione, favorita dalla nuova struttura dell'IRE, che la pressione fiscale crescerà nel 2007 ben oltre lo 0,4% previsto dal Governo, a tassi vicini all'1%; con un incremento in 24 mesi tra il 2,5 e i 3 punti percentuali, che può appagare solo chi considera il fisco una variabile indipendente.

Il forte rallentamento della domanda interna, e la dinamica contrastata della produzione industriale nei primi mesi del 2007, rappresentano una spia inequivocabile degli effetti negativi prodotti dalla drammatizzazione da parte del nuovo Governo dello stato dei conti pubblici nel 2006, che ha condotto ad una impostazione della finanziaria 2007 inutilmente squilibrata dal lato delle entrate.

Terzo esempio: che l'ineducibilità dell'IVA sugli autoveicoli aziendali fosse ormai indifendibile alla luce degli ordinamenti comunitari, era chiaro anche per il legislatore italiano che infatti negli ultimi anni ne aveva consentito una deducibilità molto parziale (10% - poi nel 2006 15%) che non aveva evitato all'Italia una condanna severa, anche nelle motivazioni, da parte della Corte di Giustizia Europea.

L'adeguamento della legislazione nazionale alla decisione della Corte di Giustizia costituisce un esempio da manuale di un atteggiamento del Fisco, che considera il contribuente non il titolare di diritti, tardivamente riconosciuti, da disciplinare, ma un elusore ed evasore da punire.

Da un lato, sempre nella logica della drammatizzazione dei conti pubblici, si è iscritta a debito nel bilancio 2006 una somma relativa agli oneri presunti della sentenza della Corte di Giustizia (17,1 miliardi di euro), del tutto irrealistica, da tre a quattro volte superiore al costo reale del recupero dell'IVA da parte degli aventi diritto.

Dall'altro, si è adottata una procedura per il ricalcolo delle imposte dirette relative agli anni precedenti, così inutilmente vessatoria, (visto che l'incidenza dell'IVA deducibile è stata fissata in misura forfetaria al 40%, si poteva adottare un criterio analogo per la determinazione delle maggiori imposte dirette dovute in seguito al riconoscimento della deducibilità parziale dell'IVA) da rendere non conveniente, o comunque da scoraggiare i contribuenti, specie minori dal chiederne il rimborso.

Senza dire che la disposizione che limita la deducibilità nella imposte dirette, per tenere conto di quella riconosciuta ai fini dell'IVA, è stata formulata in modo così frettoloso e generico da estenderne gli effetti anche a tutte le attività esenti da IVA, quali le Banche e le Assicurazioni; per le quali quindi la sentenza della Corte di Giustizia avrà l'effetto paradossale di determinare un aggravio indebito, non evitabile, degli oneri tributari.

Quarto esempio:

Alberto Alesina ed Andrea Ichino, hanno proposto recentemente su "Il Sole 24 ore", per contrastare il differenziale negativo rispetto alla media europea, della quota di occupazione femminile sul totale, di detassare il lavoro femminile, aumentando le imposte sul reddito a carico dei lavoratori di sesso maschile.

L'idea consente di diminuire la pressione fiscale media a parità di gettito, e rappresenta quindi anche un modo per ridurre il cuneo fiscale senza costi per il bilancio, perché data la diversa elasticità dell'offerta di lavoro (quella femminile crescerebbe molto di più rispetto al freno determinato dal maggior peso del prelievo sui lavoratori di sesso maschile), l'aumento dell'aliquota a carico dei redditi dei lavoratori di sesso maschile sarebbe molto inferiore alla riduzione dell'imposta operata a beneficio del lavoro femminile.

L'idea di una tassazione differenziata in base al genere, indubbiamente suggestiva, è stata contrastata, con argomenti molto seri di ordine costituzionale e comunitario, da Enrico De Mita. Non è questa la sede per riproporli se non per sottolineare che l'esempio della riduzione addizionale dello sconto IRAP previsto dalla Finanziaria 2007 per la creazione di nuova occupazione femminile nel Mezzogiorno, richiamato dagli autori a sostegno della legittimità della proposta, appare incongruente; nell'ipotesi dell'IRAP lo sconto fiscale a favore della nuova occupazione femminile, si configura come una agevolazione non arbitraria, mentre nell'imposta personale una tassazione diversificata in base al genere, specie se di entità rilevante, contrasta inevitabilmente con il principio di eguaglianza.

Vi sono tuttavia anche altri argomenti strettamente tributari, non richiamati da De Mita, su cui mi pare opportuno riflettere.

Il primo attiene alla praticabilità stessa dell'ipotesi di aumentare la tassazione sul reddito a carico dei lavoratori di sesso maschile.

Agli autori della proposta sfugge che, a seguito della riforma dell'IRE introdotta con la legge finanziaria 2007, la maggior parte dei redditi di lavoro è inciso con un'aliquota marginale superiore al 30% (per quelli con carichi familiari la percentuale oscilla tra il 34,5% e oltre il 46%).

In tutti i casi la misura appare priva di giustificazioni nel centro nord in cui il tasso di occupazione femminile è nella media europea, mentre nel Mezzogiorno la maggiore frammentazione della struttura produttiva, che già oggi utilizza ampiamente lavoro non solo femminile irregolare, determinerebbe, in caso di maggiorazioni dell'imposta sul reddito prodotto da lavoratori di sesso maschile un ulteriore aumento della quota di salario distribuita fuori busta, ed un incremento del lavoro nero. Non vi è poi alcuna evidenza che ad una incisiva diversificazione del regime fiscale dei redditi da lavoro prodotti da persone di sesso femminile, corrisponda un incremento complessivo dell'occupazione e non soltanto una sostituzione di lavoro femminile a lavoro svolto in precedenza da lavoratori maschi.

L'idea d'altra parte mette in luce non solo evidenti limiti di praticabilità, ma sembra mirare più agli effetti che incidere sulle cause. In Italia, e non solo nel Mezzogiorno, una quota imponente dei redditi da lavoro dipendente è distribuita fuori busta ed evade quindi sia gli oneri previdenziali sia il fisco. La causa principale è nella struttura del salario lordo, (imposte + contributi + assegni familiari) e nell'eccesso di fiscalità sul reddito d'impresa, che rende conveniente una pratica che altrimenti non avrebbe senso. Occorre quindi ripartire da qui, senza coltivare l'illusione che la sovranità fiscale consenta di considerare la politica tributaria come una variabile indipendente.

Se si esamina con attenzione il continuo arretramento della quota di

commercio internazionale dell'Italia nell'ultimo decennio, appare evidente il ruolo negativo svolto dalla politica tributaria sulle dinamiche della struttura produttiva nazionale, nell'era della mondializzazione; parlare quindi di perdita di competitività delle singole imprese può essere almeno in parte fuorviante. L'Italia ha difficoltà ad esportare nei mercati asiatici che crescono a tassi quadrupli rispetto a quelli europei, perché le proprie imprese hanno dimensioni troppo piccole per poter aggredire i mercati più lontani.

Nel 2007 l'ulteriore incremento della pressione fiscale, ben oltre le previsioni contenute nella legge finanziaria (+ 0,4%), determinerà un rallentamento della crescita economica di origine tributaria, sicuramente maggiore dello 0,3% previsto dal Governo. Anche il ritardo nella riduzione del cuneo fiscale, impartito a Bruxelles per via di una selettività discutibile, non incoraggerà certo il consolidamento della ripresa.

Aumentare il numeratore del gettito fiscale diminuendo contemporaneamente l'espansione del denominatore rappresentato dal PIL, non è la migliore cura per ridurre il rapporto tra debito pubblico e prodotto interno lordo.

Per memoria: nel 2007 una famiglia italiana (coniuge e 2 figli a carico) pagherà per un reddito di 50.000,00 euro 13.217,00 euro di imposta personale; una famiglia francese 2.518,00; a 75.000,00 euro in Italia corrisponde un'imposta pari a 24.825,00 euro, in Francia il carico tributario si ferma a 5.668,00.

In Italia l'aliquota dell'imposta sul reddito delle imprese, IRES, è al 33% più il 4,25% di imposta sul valore aggiunto della produzione (IRAP), più l'imposta sul reddito sull'IRAP (non deducibile); in pratica l'aliquota non scende mai sotto il 40% e spesso supera il 50%.

In Germania dal prossimo anno l'aliquota sul reddito d'impresa scenderà sotto il 30%; in Inghilterra l'aliquota verrà ridotta al 28%, come in Svezia.

Nel 2006 la pressione fiscale è aumentata in Italia di 1,7 punti percentuali essenzialmente in conseguenza di una crescita + 1,9%, maggiore del previsto, delle riduzioni fiscali introdotte con la finanziaria 2005, e del decreto Visco-Bersani di luglio.

Nel 2007, la pressione fiscale crescerà probabilmente di un altro punto percentuale, forse anche di più, per effetto delle misure fiscali decise con i 2 decreti Bersani-Visco, e della riforma dell'IRE, le cui conseguenze in termini di gettito appaiono fortemente sottostimate.

Concludendo, aumentare le tasse, non fa bene alle casse dello Stato, perché riduce le potenzialità di crescita e quindi in misura corrispondente il gettito tributario; alimenta poi l'attesa di nuovi incrementi della spesa pubblica, improponibili, dato il livello raggiunto, tra i più elevati d'Europa. Determina una pressione fiscale implicita sull'economia regolare, che è poi quella che compete sui mercati internazionali, superiore al 50% del PIL.

Evidenzia l'illusione di quanti, ancor oggi, considerano la politica tributaria una nuova tipologia di variabile indipendente.

BIBLIOGRAFIA

Allena, *Gli effetti giuridici della traslazione delle imposte*, Milano, 2005;
Antonini, *Sussidiarietà fiscale. La frontiera della democrazia*, Guerini e Associati, 2005;

Ardizzone, voce Comunità economica europea (disciplina tributaria e valutaria), in *Enciclopedia giuridica Treccani*, Roma, vol. VII, 5 ss;

Barbero, *Dalla Corte costituzionale un "vademecum" per l'attuazione dell'articolo 119 della Costituzione (Nota a Corte Cost. n. 37/2004)*, 2004, in <http://www.federalismi.it>;

Brancati, *Per "congelare" la potestà impositiva delle Regioni, la Corte Costituzionale mette in pericolo la loro autonomia finanziaria*, *Giurisprudenza Costituzionale*, III, 2005;

Carinci, *Autonomia tributaria delle Regioni e vincoli del Trattato dell'Unione Europea*, in *Rassegna Tributaria*, IV, 2004, 1228;

Covino, *Costituzione e federalismo fiscale in nove ordinamenti dell'Unione europea*, 2005, in <http://www.federalismi.it>;

D'Auria, *Funzioni amministrative e autonomia finanziaria delle regioni e degli enti locali*, *Il Foro Italiano*, V, 2001;

De Mita, *Fisco e Costituzione*, I, 2000;

D e Mita, *Interesse fiscale e tutela del contribuente. Le garanzie*

costituzionali, Milano, 1987;
 Del Federico, *Tassa, tributi paracommutativi e prezzi pubblici*, 2000, Torino, 102;
 Del Federico, Tutela del contribuente, ed integrazione giuridica europea, ed. provv., pescara, 2003, 32;
 Di Pietro, Lo stato della fiscalità nell'Unione Europea- L'esperienza e l'efficacia dell'armonizzazione, t.1- 2, G .d.F. , 2003;
 Fantozzi, Il diritto tributario, 2003, 38;
 Fedele, *Prime osservazioni in tema di Irap*, in Rivista di Diritto Tributario, 1998, 472;
 Fichera, Gli aiuti fiscali nell'ordinamento comunitario, in Libertà e Convivenza. Scritti in onore di Giuseppe Abbamonte, Napoli, 1999, p.637;
 Filippi, L'imposta sul valore aggiunto, in A. Amatucci (a cura di), Trattato di diritto tributario , Cedam, 1999, 222 ss.;
 Fleiner - Hottinger, *La pertinence du fédéralisme dans la gestion des diversités nationales*, in Rev. Int. Pol. Comparée, I, 2003, p. 79 ss.;
 Gallo, *Ratio e struttura dell'Irap*, in Rassegna Tributaria, 1998, 631;
 Gambino, *Le régionalisme italien et la réforme constitutionnelle* , 2005, in <http://www.federalismi.it>;
 Giarda P. *L'esperienza italiana del federalismo fiscale* , Il Mulino, 2005;
 Giardina, Le basi teoriche del principio della capacità contributiva, Giuffrè, 1961;
 Giorgi, *Detrazione e soggettività passiva nell'imposta sul valore aggiunto* , Padova, 2005, 40;
 Lupi, Diritto tributario, parte speciale, Milano, 2002, 317;
 Lupi, *Il fuorviante accostamento tra Iva ed Irap* , in Rassegna Tributaria, II, 2005, 847;
 Marongiu, *Secondo l'Avvocato generale l'Irap è contraria alle norme comunitarie*, in Corriere Tributario, 2005, 1274;
 Perrone, *Dalla libertà di stabilimento alla competizione fra gli ordinamenti? Riflessioni sul <caso Centros>* , in Riv. soc ., 2001, 1292;
 Perrone Capano, *L'unità della finanza pubblica, elemento di raccordo tra sistema tributario dello Stato, autonomia territoriale di entrata e di spesa e garanzie dei cittadini in campo fiscale* , in Innovazione e Diritto, n. 1-2/2005, in www.innovazionediritto.unina.it;
 Perrone Capano, *Finanza pubblica e riforme istituzionali tra occasioni di scontro politico e garanzie del sistema*, in Innovazione e Diritto, n. 4/2005, in www.innovazionediritto.unina.it;
 Pinotti, Gli Aiuti di Stato alle imprese nel diritto comunitario della concorrenza, Cedam, 2000;
 Pistone, The impact of community law on tax treaties, Klumer law, 2002;
 Plazas Vega, El impuesto sobre el valor agregado, Temis, 1998;
 Portale, *Armonizzazione e "concorrenza" tra ordinamenti nel diritto societario europeo* , in *Armonie e disarmonie nel diritto comunitario delle società di capitali* , a cura di Campobasso, t. 1, Milano, 2003, XIII;
 Sacchetto, Il diritto comunitario e l'ordinamento tributario italiano, in Diritto e Pratica Tributaria Internazionale, 2000, 40;
 Spina, *La presunta incompatibilità dell'Irap con la VI Direttiva Iva alla luce della giurisprudenza della Corte di Giustizia UE* , in Rassegna Tributaria, III, 2005, 853;
 Stevanato- Lupi, *Il caso Irap-Iva: la necessità del diritto tributario di riappropriarsi dei concetti economici alla base dell'imposizione fiscale* , in Dialoghi di Diritto Tributario, 2004, 1571;
 Tafani , *La competizione fiscale nell'Unione Europea* , in Tributi, n.11/12, p.855 ss., ed. IPZS;
 Tesauro, *Il ruolo della Corte di Giustizia nel coordinamento della tassazione delle società* , in Tributimpresa, II, 2005;
 Tundo, I redditi d'impresa nel modello di convenzione Ocse (art. 7), in Uckmar (a cura di), Corso di diritto tributario internazionale, Padova, 2002, 276 ss.