

L'andamento del gettito delle imposte evidenzia il ruolo centrale della politica tributaria nell'emergenza economica, non solo in funzione anticiclica

di Raffaele Perrone Capano

Sommario: 1) La politica tributaria all'inizio della legislatura: alcuni elementi di confronto; 2) Le imposte sul reddito dopo la riforma Visco del 2007/2008: una stretta fiscale con profili irragionevoli; 3) Le politiche pubbliche contro la recessione tra emergenze economiche e sociali e vincoli di bilancio.; 4) I nodi strutturali dell'ordinamento tributario e le politiche di contrasto dell'evasione; 5) Una questione non risolta: il rapporto tra economia e diritto nelle scelte di politica tributaria, in particolare la riforma dell'IRPEF del 2007; 6) Aumentare il gettito delle imposte rallentando la crescita dell'IRPEF: un trade-off positivo ereditato dall'esperienza del 2006 su cui conviene confrontarsi; 7) Conclusioni

1) La politica tributaria all'inizio della legislatura: alcuni elementi di confronto

Quando a luglio il Parlamento ha approvato il DPEF 2009/2013, avevamo espresso perplessità sulla sottovalutazione del ruolo della politica tributaria nel documento di programmazione economico finanziaria. Perplessità, sia detto per inciso, che riguardavano non tanto il livello della elevata pressione fiscale, stabilmente sopra il 43% del PIL nel quinquennio (decisione politica, non sindacabile dal punto di vista giuridico), ma l'assenza, salvo un generico riferimento al superamento dell'IRAP, di linee guida di politica tributaria, idonee ad accompagnare la riduzione della spesa pubblica.

Come se l'attuale assetto distributivo del prelievo tra le principali imposte, con i conseguenti riflessi sull'economia reale e sulla competitività dell'Italia, fosse soddisfacente e quindi da preservare per tutto l'arco della legislatura.

Soluzione tanto più sorprendente se si considerano le polemiche che avevano accompagnato la politica tributaria del Governo Prodi da parte del centro – destra; alcune di quelle critiche erano apparse fondate dal punto di vista tecnico e quindi comprendere cosa abbia fatto cambiare idea al Ministro dell'Economia e delle Finanze Giulio Tremonti, suscita qualche comprensibile interesse .

La traslazione della crisi finanziaria internazionale, che non ha inciso sulla stabilità del nostro sistema finanziario, ma ne ha trasmesso le conseguenze negative sull'economia reale, ha riportato al centro dell'attenzione del mondo economico e di numerosi e qualificati analisti indipendenti, la politica tributaria, sia per la maggiore efficacia anche dal punto di vista temporale di misure anticongiunturali dal lato delle imposte, finalizzate a ridurre l'impatto della recessione su famiglie ed imprese; sia per la sempre più evidente necessità per l'economia italiana di realizzare recuperi di competitività anche sotto il profilo tributario.

Prima di analizzare l'andamento dei principali tributi per valutarne la reattività in termini di gettito rispetto alle modifiche strutturali che hanno investito negli ultimi anni, talvolta anche in maniera disordinata, l'ordinamento tributario, mi sembra utile una premessa.

In Italia, la capacità di stimare gli effetti di misure a carattere discrezionale sulle diverse imposte è stata, almeno in tempi recenti, nel complesso insoddisfacente.

Se appare plausibile che la riduzione da 33% a 27,5% dell'aliquota IRES, sia stata volutamente sottostimata in termini di gettito dal Governo Prodi per motivazioni politiche, (il corrispondente aumento della base imponibile ha fatto sì che alla riduzione dell'aliquota di 5,5 punti percentuali abbia corrisposto una riduzione media del gettito del 5%, pari a 1,366 miliardi nei primi dieci mesi del 2008, (ma il dato, come vedremo, è sottostimato) lo stesso non può dirsi per le misure fiscali introdotte con la Legge Finanziaria 2007.

Il Governo infatti, nella nota di accompagnamento alla Legge Finanziaria 2007, aveva indicato che le modifiche all'IRPEF *(nel linguaggio comune l'imposta personale continua ad essere individuata con l'acronimo IRPEF. Il Bollettino delle entrate tributarie, più correttamente, riporta la dizione IRE, mai successivamente modificata.*

Quindi i dati riportati come IRPEF sono quelli indicati dal Bollettino alla voce IRE) sarebbero state neutrali in termini di gettito, anzi dopo le correzioni introdotte in sede parlamentare che esse avrebbero comportato nel 2007 minori entrate per 230 milioni; mentre, come avevamo previsto fin dal dicembre 2006, l'aumento del gettito riconducibile alla riforma dell'IRPEF avrebbe sfiorato nel 2007 i 4 miliardi di euro. Una cifra molto elevata cui difficilmente il Parlamento avrebbe consentito, se ne avesse avuto contezza.

La conferma del carattere approssimativo delle previsioni di gettito, tendenzialmente svalutativo delle reali grandezze in gioco, la si evince dall'andamento delle entrate tributarie nel 2006.

In quell'anno, l'ultima finanziaria presentata da Giulio Tremonti prima della scadenza della legislatura, una situazione che rendeva implausibile una voluta sottostima delle entrate, prevedeva un incremento del gettito tributario pari a 15,5 miliardi, lievitati a consuntivo a quasi 38 miliardi di euro.

Ventidue miliardi di maggiori entrate di cui almeno la metà, più o meno, prevedibili, intorno alle quali con la complicità di alcuni grandi media, di proprietà di gruppi economici, era stata costruita, a partire dal giugno 2006, la leggenda di un "effetto Visco" a carattere retroattivo.

Effetto consistente in circa undici miliardi di maggiori entrate di cui non era possibile, secondo il Governo Prodi, spiegare le origini, se non in termini di *tax-compliance*, e ascritti, con singolare disinvoltura al futuro ritorno di Vincenzo Visco alla guida della politica tributaria.

Entrate che se impiegate anche solo parzialmente a riduzione del disavanzo programmato e a sostegno delle famiglie e delle imprese, avrebbero determinato con ogni probabilità un esito diverso delle elezioni politiche di quella primavera.

Una sottostima delle entrate tributarie che l'Italia, in una congiuntura economica così delicata come l'attuale non può permettersi di ripetere: anche perché la posta in gioco è ben più importante di una vittoria elettorale.

Per evidenziare le aree di intervento prioritarie, al fine di avviare una politica tributaria di medio periodo, non solo congiunturale, che si ponga l'obiettivo di superare alcune caratteristiche distorsive del nostro ordinamento tributario, secondo linee guida possibilmente condivise, che assicurino la ricomposizione a sistema delle principali imposte, e vadano quindi oltre l'adozione di misure anticicliche quali quelle fin qui adottate, dal contenuto abbastanza scontato, occorre analizzare le linee di tendenza e gli effetti di gettito che hanno caratterizzato i principali tributi, interessati da interventi legislativi a getto continuo: e questo sia per interpretarne le dinamiche, sia per avere un quadro di riferimento realistico delle grandezze su cui ragionare.

Per comprendere meglio quanto è avvenuto in campo tributario negli ultimi anni, occorre raggruppare i dati da analizzare in due distinti periodi, caratterizzati da politiche tributarie sufficientemente omogenee: 2003/06 e 2007/08, dalle caratteristiche per altro di segno molto diverso.

In via di estrema sintesi, si può riconoscere al primo periodo un disegno complessivamente più ambizioso di modernizzazione del sistema tributario dello Stato, di cui la legge delega 80/03 rappresentava il manifesto.

Disegno basato su una riforma radicale delle imposte sul reddito e su una loro sostanziale riduzione, di segno forse eccessivamente ideologizzato; la lunga crisi susseguente all'11 settembre 2001, qualche incertezza attuativa, accompagnata da un uso eccessivo e distorto dei condoni, la scarsa convinzione della stessa maggioranza di centro-destra sulle linee di fondo della riforma, e soprattutto la difficoltà politica di tenere sotto controllo la spesa pubblica, ne hanno ridotto di molto, sia la portata innovativa, sia la percezione di essa nell'opinione pubblica.

Tra il 2002 e il 2006 il taglio delle imposte, in larga prevalenza quelle sul reddito, ha sfiorato i 18 miliardi di euro, mentre il gettito dei tributi statali è passato dai 371,8 miliardi del 2002 ai 447,3 miliardi del 2006, con un incremento del 20,3% pari a 75,5 miliardi (al netto degli effetti del decreto Bersani-Visco del luglio 2006, l'incremento è di oltre 74 miliardi). L'aspetto più interessante che emerge dalla lettura di queste cifre è rappresentato dal fatto che l'aumento delle entrate si è concentrato per il 60% negli ultimi 2 anni (2005/06), quelli nei quali si erano manifestati a pieno gli effetti delle riforme fiscali attuate tra il 2002 e il 2006, ed ha riguardato in misura sufficientemente omogenea le quattro maggiori imposte (IRE/IRPEF-IRES-IVA-IRAP).

L'IRPEF, comprese le addizionali locali, aveva visto crescere il proprio gettito nel 2005/06 da 139,569 miliardi a 162.113 miliardi con un incremento del 16% nonostante fosse stata interessata da riduzioni per oltre 11 miliardi di euro; nello stesso periodo l'IVA lorda era passata da 101,710 miliardi del 2004 ai 115,477 del 2006 con un aumento di 13,77 miliardi (+14%); l'IRES invece aveva evidenziato nel periodo un vero boom con una crescita delle entrate in due anni da 28,335 miliardi a 39,822 (+40%); i dati relativi all'IRAP segnalano invece un aumento del gettito tra il 2005 e il 2006 più contenuto, passando da 33,84 a 39,090 miliardi con una lievitazione pari a 5,706 ed una percentuale di crescita pari al 17%.

Il raffronto del dato dell-IVA con quello relativo all'IRAP è di particolare interesse, perché entrambe colpiscono, sia pure con modalità di calcolo differenti, il valore aggiunto.

L'IRAP, nonostante sia stata interessata, nel periodo considerato, a tagli di imposta per oltre ottocento milioni di euro, cresce più dell'IVA, l'imposta che in assoluto ha realizzato la performance più modesta in termini di maggiore gettito. Un segnale del ruolo che l'avassione gioca in quel tributo.

In definitiva la politica fiscale del centro-destra aveva conseguito qualche obiettivo parziale (ad esempio: la riduzione di oltre un punto della pressione fiscale, accompagnata da una minore incidenza del fisco sui redditi da lavoro, sulle imprese minori e sulle famiglie e da una prima consistente emersione di una nuova base imponibile), tuttavia era mancata nei partiti del centro-destra la percezione del carattere innovativo di quella politica, che aveva condotto al suo sostanziale abbandono e la sua sostituzione in campagna elettorale con obiettivi parziali di elevata suggestione, quali l'abolizione dell'ICI sulla prima casa o il quoziente familiare, ma inidonei a rendere più moderno e competitivo il fisco italiano.

Un errore di prospettiva che si ritrova, non casualmente, nella sottovalutazione della politica tributaria nel DPEF 2009-2013, il primo atto politico della maggioranza di centro-destra nell'attuale legislatura.

La politica tributaria del Governo Prodi, in un arco temporale assai più ristretto (poco più di 18 mesi), ha invece sfruttato abilmente alcuni punti deboli della politica finanziaria di entrata e di spesa ereditata dal Governo di centro-destra (debolezza delle politiche di contenimento della spesa, eccesso di condoni e di misure una tantum, scarsa determinazione nel dare attuazione della legge delega 80/03, imbarazzo nel rivendicare come propri i successi dovuti agli incrementi delle entrate nel 2006), per dare corpo ad una stretta fiscale senza precedenti su famiglie, lavoro autonomo ed imprese minori, accompagnata da profili distributivi poco trasparenti, una politica tributaria finalizzata ad alimentare nuova spesa pubblica, dissimulata dietro lo schermo della lotta all'evasione fiscale.

Intendiamoci, la repressione dell'evasione fiscale rappresenta un obiettivo condiviso che attiene alla amministrazione dei tributi, inidoneo tuttavia a sostituire l'assenza, propria del nostro ordinamento fiscale, di strumenti flessibili, idonei ad avvicinare al dato reale, l'apprezzamento e la quantificazione delle diverse entità economiche che esprimono attitudine alla contribuzione, con la conseguenza di dovere affidare tutto alla fase successiva del controllo.

Vale forse la pena di ricordare che una parte delle misure fiscali contenute nei due decreti Bersani-Visco dell'estate e dell'autunno 2006, avevano opportunamente chiuso alcuni varchi, specie in materia di IVA, nei settori dei trasferimenti immobiliari e dei lavori edili con recuperi di gettito, a regime nel 2007, pari a circa 6 miliardi di euro, solo in parte legati al contenimento dell'evasione, comunque apprezzabili.

Lo stesso non si può dire della revisione retroattiva degli studi di settore, e della coeva riforma dell'IRPEF del 2007, dell'introduzione di limiti alla deducibilità degli interessi passivi e al regime degli ammortamenti nell'IRES e degli altri interventi sulla base imponibile IRAP, decisi nel 2008 per coprire una parte del costo della riduzione del cuneo fiscale a favore delle imprese.

Interventi che hanno avuto complessivamente un impatto sul gettito tributario del 2007 molto più ampio di quanto annunciato dal Governo, ed un effetto, non previsto ma prevedibile, di freno sull'economia, evidenziato a partire dal 2008 dal calo dei consumi interni, compresi quelli alimentari.

Un effetto molto più ampio rispetto al contenimento dell'evasione, rispetto al quale il Ministro dell'Economia Padoa-Schioppa aveva

sostenuto la tesi, invero singolare, che non se ne dovesse tenere conto nel calcolo dell'aumento della pressione fiscale, in quanto illecitamente occultata.

Conseguenza quest'ultima aggravata dal fatto che mentre l'incremento molto consistente delle entrate era stato concentrato nell'arco di pochi mesi (da giugno a novembre) l'aumento della spesa pubblica, finanziato con quelle maggiori entrate, frazionato in mille rinvii, aveva subito molteplici rallentamenti, per la necessità di adottare i relativi provvedimenti attuativi.

Questo modo di procedere si presta ad almeno due rilievi critici sotto il profilo istituzionale e giuridico. Dal punto di vista istituzionale emerge con evidente brutalità lo svuotamento del ruolo del Parlamento, in una delle poche materie in cui, dopo la riforma del Titolo V della Costituzione, dovrebbe ancora svolgere un ruolo fondamentale.

La seconda osservazione, più direttamente giuridica, investe gli effetti della retroattività dell'adeguamento degli studi di settore, ai redditi del 2006. Il vice – ministro Visco, applicando nel 2007 ai redditi assoggettati agli studi di settore le nuove aliquote dell'IRPEF, e per effetto dell'estensione degli studi di settore alle società di capitali a partire dal 2006, gli studi revisionati anche ai redditi societari soggetti ad IRES prodotti in quell'anno, aveva ritenuto, con un solo intervento, di dare un colpo all'evasione, aumentando, nei settori ritenuti più esposti, contemporaneamente le aliquote e le basi imponibili, sia nell'IRPEF sia nell'IRES.

Ma l'effetto, proprio per il carattere retroattivo dell'applicazione dei nuovi studi di settore, era stato di segno opposto. I contribuenti, per poter continuare ad essere congrui e a rispettare il nuovo indice di normalità, per i redditi prodotti nel 2006, non avevano altra scelta che quella di dedurre solo una parte dei costi, non potendo evidentemente aumentare retroattivamente i ricavi.

Quindi, a parte il fatto che l'intervento, proprio in quanto indiscriminato, aveva colpito evasori e non, lo strumento adottato, aveva obbligato i contribuenti, non ad adeguare i ricavi in aumento, ma a ridurre i costi. Il fisco aveva quindi incassato più soldi, ma a parte i profili, non solo giuridici, inaccettabili, l'influenza dell'adeguamento retroattivo degli studi di settore sull'emersione di base imponibile occultata in precedenza, era stato modesto, ed in ogni caso più che compensato dall'incremento dell'aliquota marginale: una parte dei contribuenti quindi pur dichiarando qualche cosa in più, aveva visto aumentare e non diminuire l'imposta evasa.

2) Le imposte sul reddito dopo la riforma Visco del 2007/2008: una stretta fiscale con profili irragionevoli

Nel 2007 le entrate dello Stato sono ammontate a 468,003 miliardi, con un incremento di più 21,700 miliardi rispetto al 2006. Per rendere il confronto omogeneo bisogna però considerare che nel 2006 le entrate una tantum erano state pari a 6 miliardi di euro contro 1,1 miliardi del 2007, e che l'eliminazione dell'acconto da parte dei concessionari della riscossione nel dicembre 2007 aveva spostato al gennaio 2008 versamenti per 4,8 miliardi di euro.

L'aumento effettivo delle entrate è stato quindi nel 2007, in base alle cifre fornite dal M.E.F., pari al 6,8% per un totale di 30,416 miliardi. Se a questo dato si aggiunge quello relativo all'aumento dei contributi sociali pari a 4,4 miliardi si giunge nel 2007 ad una lievitazione complessiva delle entrate fiscali e parafiscali che sfiora i 35 miliardi, con una crescita della pressione fiscale di mezzo punto di PIL rispetto alle previsioni di bilancio (dal 42,8% al 43,3 %).

L'aspetto più significativo di questo dato, che ha registrato un aumento della pressione fiscale di 1,2 punti rispetto al 2006, anno in cui a sua volta la pressione fiscale era cresciuta di un altro 1,7% è che, per effetto della revisione retroattiva degli studi di settore ai redditi prodotti nel 2006, dell'ampliamento delle basi imponibili nell'IRES, nonché della riforma dell'IRPEF introdotta con la finanziaria 2007 e da ultimo dell'aumento dei contributi sociali a carico dei lavoratori dipendenti e autonomi, nell'arco di cinque mesi tra luglio e novembre 2007, l'incremento complessivo del prelievo a carico delle famiglie e delle imprese è stato di oltre 22,013 miliardi.

Una cifra ragguardevole specie se confrontata con quelle registrate dalle medesime imposte nell'anno precedente, in cui, pur in presenza di un aumento della pressione fiscale superiore di mezzo punto di PIL rispetto al 2007 (1,7% a fronte dell'1,2%), l'incremento del gettito delle tre

imposte (IRE-IRES-IRAP) negli stessi 5 mesi era stato circa la metà (11,7 miliardi).

In conclusione nei 2 anni tra il 2006 e il 2007 la pressione fiscale è cresciuta in Italia di circa 3 punti di PIL (+2,9 %), una cifra considerevole che ha riequilibrato parzialmente i conti, senza risanarli. Ma mentre nel 2006 questo risultato era stato determinato in prevalenza da una serie di misure di alleggerimento fiscale, mirate all'allargamento degli imponibili, con un aumento omogeneo del gettito delle diverse imposte, equilibrato anche sotto il profilo distributivo, in quanto alimentato da una minore convenienza ad evadere, nel 2007 il principale motore della crescita delle entrate tributarie è stata una lievitazione non prevista, o in ogni caso non dichiarata, del prelievo tributario nelle imposte sul reddito, pari a mezzo punto di PIL, che ha riguardato l'insieme dei contribuenti, evasori e non.

Questi dati devono far riflettere, innanzitutto il giurista.

La revisione periodica degli studi di settore rappresenta un elemento normale di adeguamento di questo strumento di pianificazione fiscale e di supporto delle attività di accertamento alle variazioni del contesto socio-economico, in cui vengono svolte le diverse attività.

Una diversa sistemazione dei profili distributivi dell'IRPEF decisa dal Parlamento sulla base di stime attendibili degli effetti di gettito, purché orientata da criteri di ragionevolezza è una decisione politica discrezionale che non ha in se nulla di eversivo; così come l'adozione di misure antielusive finalizzate ad evitare un dimagrimento illegittimo delle basi imponibili.

Ma queste scelte per avere effetti positivi presuppongono il rispetto di normali regole di diritto, poste dal legislatore a garanzia non solo dei singoli, ma dell'intero sistema. Una condizione questa di cui spesso non è dato trovare purtroppo traccia nella produzione alluvionale di disposizioni a carattere tributario del biennio 2006-07.

I rilievi critici formulati in precedenza sull'inattendibilità delle previsioni fiscali e sui profili distributivi della riforma dell'imposta personale hanno trovato puntuali conferme nel confronto dei dati relativi all'incremento del gettito IRPEF sui redditi da lavoro dipendente nel 2007 e nei primi 10 mesi del 2008.

Sulla base di stime formulate dalla Banca d'Italia (Bollettino n. 48), relative agli effetti delle modifiche introdotte all'IRPEF dalla legge 286/2006, dalla legge 296/06 (legge finanziaria 2007) e dal decreto legge ad essa collegato, l'IRPEF riformata avrebbe dovuto comportare nel 2007 minori entrate per 590 milioni (220 relativi alla struttura stessa della nuova IRPEF e 370 dagli effetti indotti dall'aumento delle aliquote contributive).

In realtà nel 2007 l'aumento del gettito dell'IRPEF era stato superiore ai 10 miliardi di euro di cui 4,63 nel solo settore del lavoro dipendente; una stima prudenziale consente di valutare in oltre 4 miliardi la quota incremento del gettito determinato dalla struttura della nuova IRPEF.

Una cifra elevata, sottratta a qualsiasi valutazione da parte del Parlamento, anche per lo strumento anomalo con cui era stata riformata l'IRPEF (la legge finanziaria 2007), che ha inciso per circa i 2/3 (2,5 miliardi) sui soli redditi da lavoro dipendente, ed ha rimesso in funzione a pieno regime la macchina iniqua del drenaggio fiscale, eliminata dai Governi riformisti degli anni ottanta, e reintrodotta di fatto dall'attuazione soltanto parziale della legge delega 80/03.

Il gettito relativo ai primi 10 mesi del 2008, conferma questa stima ampliandola. L'IRPEF, comprese le addizionali, ha registrato infatti un incremento complessivo pari a 9,077 miliardi (in calo rispetto a luglio), mentre il lavoro dipendente ha totalizzato 7,6 miliardi di maggior prelievo.

Un dato quest'ultimo eloquente, che evidenzia sia il carattere improvvisato della riforma dell'IRPEF 2007, sia la scarsa attenzione ai profili distributivi, indotti dalla particolare struttura assunta dalla progressività marginale, in seguito alla sostituzione delle deduzioni (neutrali) con le detrazioni decrescenti.

Le quali, come dovrebbe essere noto, determinano un incremento della progressività marginale in una percentuale pari alla somma delle aliquote in base alle quali vengono ridotte, per ogni cento euro di maggior reddito, tutte le detrazioni decrescenti e gli assegni familiari.

Le detrazioni decrescenti, a parità di reddito, colpiscono quindi i redditi aggiuntivi con una progressività molto più elevata ed incidono soprattutto sui redditi dei contribuenti con familiari a carico, titolari di più detrazioni decrescenti: un evidente profilo di irragionevolezza, che

contrasta con il buon senso prima ancora che con i principi costituzionali, e non ha certo migliorato i profili distributivi dell'imposta personale.

La modesta dimensione dei primi 2 scaglioni, rispetto al 2006 il primo è più che dimezzato, ha avuto come ulteriore conseguenza quella di alimentare il drenaggio fiscale, che penalizza soprattutto il lavoro dipendente, che non ha i costi indicizzati all'inflazione.

Significativo anche il calo dell'IRES e dell'IRAP imposte interessate da una contemporanea riduzione delle aliquote e dall'allargamento degli imponibili.

Il gettito dell'IRES è diminuito nei primi 10 mesi del 5,2%, con un calo di 1,526 miliardi ed una diminuzione tendenziale del gettito di 2,5 miliardi a fine 2008; l'IRAP ha registrato una diminuzione degli incassi ancora maggiore, con una perdita di gettito tendenziale che sfiorerà anch'essa i 2,5 miliardi.

Queste cifre hanno suggerito all'ex vice-ministro Visco l'idea che esse siano il frutto di una forte ripresa dell'evasione (evasione alimentata evidentemente dal cambio di Governo), quantificabile in 6 miliardi di euro. Non potendo disporre fino al 2010 di alcun dato disaggregato, non sono interessato a stime che appaiono esercizi di fantasia.

Osservo solo che i dati 2007 e 2008 non sono comparabili, perché nel 2007 l'adeguamento degli studi di settore, introdotto con il decreto legge di accompagnamento alla finanziaria 2007 aveva operato 2 volte (sui redditi dell'anno e retroattivamente su quelli del 2006), mentre il maggior calo in percentuale (9,6%) dell'IRAP versata dai privati evidenzia sia l'effetto della riduzione dell'aliquota base al 3,9% sia quello della parziale eliminazione del costo del lavoro dalla base imponibile, finalizzata alla riduzione del cuneo fiscale.

Certo dal vice-ministro Visco, autore tra il 2006 e 2007 di una politica di aumenti indiscriminati delle imposte, che, in quanto tali, poco avevano a che vedere con la lotta all'evasione ed avevano impresso nella seconda metà del 2007 un brusco colpo di freno all'economia, che ha anticipato, aggravandoli, gli effetti della crisi finanziaria del 2008, ci si potrebbe attendere maggiore cautela, ed affermazioni meno generiche, ed in parte fuorvianti.

Che la crisi, che sta allargando in misura preoccupante i suoi effetti alle imprese, possa aumentare il tasso di evasione in quelle in difficoltà, rappresenta un caso di scuola, su cui si confrontano gli studenti che preparano l'esame di diritto tributario o quello di scienza delle finanze.

Ma il diverso andamento dell'IRPEF (i cui versamenti continuano a crescere a tassi elevati, +5,1% l'incremento delle ritenute sul lavoro autonomo +5,3% i versamenti in acconto dell'autotassazione) rispetto alla diminuzione del gettito dell'IRES e dell'IRAP suggerisce che il calo di queste ultime sia in larga misura effetto delle manovre discrezionali di alleggerimento del prelievo, che hanno interessato entrambi i tributi tra il 2007 e 2008, e del fatto che il dato dell'IRES 2007 sia stato influenzato dall'applicazione retroattiva al 2006 dell'adeguamento degli studi di settore, la cui applicabilità era stata estesa da quel periodo d'imposta alle società di capitali.

In particolare per quanto riguarda il gettito dell'IRES, quest'ultimo è stato influenzato positivamente dalla possibilità offerta alle imprese di rimuovere i disallineamenti fra valori civilistici e fiscali consentiti dalle deduzioni extra contabili effettuate fino a tutto il 2007, versando un'imposta sostitutiva per importo pari a 1,247 milioni.

Al netto quindi di questa posta straordinaria, il calo dell'IRES è stato nei primi 10 mesi del 2008 del 10,6%. Nello stesso periodo invece le ritenute sui redditi da lavoro dipendente hanno registrato un incremento del 7,3% (+ 8,1% nel settore privato, +6,8% nei dipendenti pubblici).

Un dato quest'ultimo che evidenzia uno strabismo miope della politica tributaria, lasciata in eredità da Padoa-Schioppa e Visco, a danno di tutti i redditi da lavoro, che si ripercuote negativamente sulla domanda interna; strabismo che ha contagiato anche il DPEF 2009-13 e che mette in luce nel settore statale anche un conflitto di interessi che non dovrebbe sfuggire al Parlamento; una pressione fiscale elevata sui redditi da lavoro è doppiamente distorsiva perché riduce mediamente almeno del 25% il costo dei rinnovi contrattuali al carico dello Stato, mentre contribuisce ad alimentare il cuneo fiscale che grava sulle imprese.

Più interessante invece il fatto che, con tutta probabilità, a consuntivo gli aumenti del gettito dell'IRPEF sui salari registrati tra il 2007 e 2008, avranno più che compensato le riduzioni fiscali a favore delle imprese,

concordate con la Confindustria, insomma il cuneo fiscale nel 2008 sarà cresciuto ulteriormente!

Una conferma delle interdipendenze tra i principali tributi che non consentono improvvisazioni o dissimulazione degli effetti delle manovre fiscali, da parte dell'Esecutivo, che vanificano il controllo parlamentare e svuotano di contenuto il principio stesso della riserva di legge.

In una situazione di rallentamento recessivo dell'economia reale, di cui è difficile determinare i confini, sia sotto il profilo quantitativo, sia dal punto di vista temporale, l'adozione di misure straordinarie di sostegno a favore delle fasce a basso reddito meno protette (pensionati, lavoratori a tempo determinato, famiglie monoreddito con figli a carico, etc.) appare una scelta obbligata.

Ma l'assenza di misure fiscali di tipo strutturale (il DPEF 2009/13 non prevede nulla al riguardo) a cui il Governo sembra rassegnato, rappresenta un'opzione debole, perché da un lato rischia di estendere gli effetti della recessione ad un arco temporale più lungo, dall'altro non può impedire che le conseguenze di una crisi, più estesa sotto il profilo temporale, non si riverberino sui saldi di Finanza Pubblica.

In tutti i casi, in assenza di interventi strutturali, la riforma dell'IRPEF, introdotta nel 2007 da Visco e Padoa-Schioppa in 3 anni, tra il 2007 e il 2009, avrà completamente bruciato i circa dodici miliardi di riduzione dell'imposta personale, realizzata dal centro-destra tra il 2002 e 2006: impoverendo le famiglie senza aumentare la competitività delle imprese. Purtroppo l'esito della partita non è, in ogni caso, a somma zero, perché gli sconti fiscali nell'IRPEF, attuati tra il 2002 e 2005, avevano ridotto l'imposta soprattutto a favore dei redditi più bassi e di quelli medi e in più in generale di quelli familiari, determinando specie in quelle fasce reddituali anche significativi recuperi di evasione.

Al contrario la riforma del 2007, introdotta surrettiziamente, senza alcun confronto parlamentare e senza alcuna seria valutazione sulla dinamica del gettito, sta colpendo con effetti di segno opposto, ma concentrati prevalentemente sui redditi familiari e su quelli da lavoro dipendente, in conseguenza del drenaggio fiscale da inflazione. Confermando il vecchio adagio che le vie dell'inferno (fiscale) sono lastricate di buone intenzioni (la lotta all'evasione).

3) Le politiche pubbliche contro la recessione tra emergenze economiche e sociali e vincoli di bilancio.

Gli elementi richiamati in precedenza, mentre indicano l'urgenza di interventi sulle imposte sul reddito e sull'IRAP, che ne riducano le più evidenti discrasie, secondo linee coerenti di riconduzione a sistema delle diverse imposte, finalizzate a contenere l'evasione diffusa e a riequilibrare gli effetti distributivi, richiedono di valutare i margini quantitativi per attuare nell'arco della legislatura una politica tributaria che vada in questa direzione.

Sulla base dell'andamento del gettito delle principali imposte negli ultimi 3 anni, ritengo vi siano le condizioni, senza mettere a rischio l'obiettivo di medio periodo del pareggio di bilancio, per un intervento a sostegno dell'economia, basato su misure una tantum, ed affiancato dal lato delle imposte, da specifiche misure con effetto strutturale, di importo complessivo pari ad un punto di PIL: una consistenza quindi quasi doppia rispetto alla manovra attuata dal Governo con il decreto 185/08 di fine novembre, il cui onere complessivo dovrebbe superare di poco i sette miliardi di euro (ma per tirare le somme bisognerà attendere la legge di conversione).

Il Ministro dell'Economia e delle Finanze Giulio Tremonti, a cui va dato atto di un'impostazione rigorosa della Finanza Pubblica che merita apprezzamento e che si è sostanziata nell'anticipo a luglio degli aspetti innovativi dell'ordinamento giuridico, altrimenti destinati ad essere introdotti in autunno, con la legge finanziaria, ha espressamente voluto evitare, con la manovra congiunturale di novembre, di affiancare agli interventi a sostegno delle fasce più deboli della popolazione, misure fiscali a carattere anticiclico, finalizzate all'aumento del potere di acquisto delle famiglie, o al rilancio dell'economia, proprio per marcare il carattere congiunturale una tantum degli interventi, anche fiscali.

Una scelta fin troppo prudente, motivata con qualche sovraesposizione sul tema del debito pubblico, che non va ovviamente sottovalutata, che non aiuta a rilanciare la fiducia.

Anche il riferimento al fatto che i nostri principali partner europei non abbiano dato avvio a misure di riduzione delle imposte appare un po' forzato perché nel resto d'Europa le politiche di bilancio fin dal 2007

hanno avuto un profilo anticiclico, assente purtroppo nelle scelte di Finanza Pubblica attuate negli stessi anni in Italia.

Del resto lo stesso anticipo della manovra di Bilancio, un'intuizione felice del Ministro Tremonti, adottata col decreto legge di fine giugno, pur contenendo finalmente scelte apprezzabili dal lato del contenimento della spesa pubblica, non aveva certo un'impostazione anticiclica. A parte l'abolizione dell'ICI, una misura che assume un significato diverso e meno positivo, nel quadro di sostanziale immobilismo tributario, tracciato dal DPEF, e la detassazione del lavoro straordinario, uno sgravio parziale poco comprensibile in una fase discendente del ciclo, specie in un sistema che sovrattassa il lavoro, non si può certo parlare per il 2009 di una politica di bilancio espansiva.

L'unica vera riserva che si può formulare a quella che appare a mio avviso una scelta di politica economica sostanzialmente riflessiva, è quella di non essere capace di suscitare, accanto all'incertezza alimentata dalla crisi finanziaria internazionale che provoca paure, la speranza, a cui anche Giulio Tremonti affida un ruolo decisivo, sottovalutando il ruolo determinante del fattore tempo in economia, per l'emersione delle aspettative.

L'impressione è che in una situazione di grande incertezza rispetto ad una recessione di cui non si delineano ancora i confini, il Governo abbia scelto una linea attendista, preoccupandosi esclusivamente delle aree di disagio sociale (nelle quali occorrerebbe concentrare l'attenzione soprattutto su quelle che vedono ridurre o perdono il reddito, perché per le altre il calo dei prezzi aiuta); affidando al mercato e quindi soprattutto agli ammortizzatori impropri che lo caratterizzano in Italia (economia irregolare, evasione ed elusione, rientro di capitali esportati irregolarmente) il compito di aprire un paracadute capace se non di neutralizzare, di ridurre gli effetti della recessione.

Una linea comprensibilmente prudente rispetto a settori quali l'industria automobilistica, particolarmente penalizzati in un quadro in cui arretra tutta l'industria manifatturiera, che rende difficili interventi settoriali non decisi a livello europeo, che si estende anche alle famiglie.

Una disattenzione quest'ultima che appare meno giustificabile, alla luce della crescita vorticosa del prelievo sui redditi da lavoro nel biennio 2007/2008 (+8,8% nei primi sette mesi del 2008, +7,3% fino a tutto ottobre).

Quest'ultimo dato, mentre registra i primi effetti della recessione sull'occupazione (mancato rinnovo di molti contratti a termine ed aumento della cassa integrazione), evidenzia un reale impoverimento dei ceti medi di origine fiscale, che specie in una fase di recessione, non può essere più ignorato dal Governo.

Una linea quindi attendista che non convince, perché da un lato rischia di allungare i tempi della recessione, dall'altro non considera che tutte le crisi, quindi anche questa, tendono ad accelerare i processi di ristrutturazione, che inesorabilmente si concentrano nei settori e nelle aree più deboli, comportano in genere riduzioni di manodopera e non offrono margini per una svolta nella dinamica dei salari.

L'assenza di una politica tributaria che si ponga l'obiettivo di ridurre decisamente, nell'arco di alcuni anni, l'imposizione ordinaria su tutti i redditi di lavoro, senza rifugiarsi in misure settoriali (premi di produzione, gli straordinari, ecc...) che alimentano solo le diseguaglianze, evidenzia un elemento di debolezza della politica del Governo, che meriterebbe di essere corretto.

Anche perché lo scenario internazionale presenta un quadro di insieme, che non giustificerebbe le eclissi della politica tributaria neanche in presenza di un sistema tributario funzionale al contesto economico-sociale, in cui siamo immersi, caratterizzato da una crescente competitività internazionale: una situazione obiettivamente diversa rispetto a quella con cui gli italiani sono costretti a confrontarsi quotidianamente.

Occorre poi sottolineare che una manovra straordinaria di Finanza Pubblica con obiettivi anticiclici, pari ad un punto di PIL nel 2009, che preveda riduzioni fiscali pari a mezzo punto, si rifletterebbe in misura molto più contenuta sui saldi di bilancio, perché tra effetti diretti sulla crescita delle entrate, determinata dalla messa in circolo di sedici miliardi di euro ed indiretti rappresentati dalla crescita del PIL indotta dalla maggiore liquidità immessa nel sistema, l'incremento del gettito tributario, in base a stime della Banca d'Italia, può essere valutato prudentemente almeno in cinque miliardi di euro. A questi potrebbe probabilmente aggiungersi una cifra vicina ai due miliardi di maggiori

entrare rispetto alle previsioni del DPEF di settembre, derivanti dalla crescita dell'imposta personale; un altro miliardo potrebbe venire dal trend positivo registrato nel 2008 dalle imposte sostitutive sui redditi da capitale e un ulteriore miliardo dalla ripresa dei consumi di carburante per autotrazione.

Quindi anche a non considerare l'esperienza degli ultimi anni che ha sempre visto controbilanciare le riduzioni mirate delle imposte, con aumenti di gettito anche considerevoli, il saldo da finanziare oscillerebbe tra i sette e gli otto miliardi di euro; cifra compatibile con gli equilibri di bilancio che, ove se ne presentasse la necessità, potrebbe essere ulteriormente ridotta nel 2009 attraverso l'aumento di alcune imposte indirette di minore impatto sociale (bollo, tabacchi, superalcolici, etc.).

Il mutato quadro congiunturale rispetto al periodo in cui era stata elaborata la manovra triennale di Finanza Pubblica e introdotte con il d.l. 112/08 le novità normative che hanno anticipato la legge finanziaria 2009, ha trovato una prima risposta nel d.l. 185 del 29 novembre.

La scelta del Governo di intervenire prevalentemente con misure finanziarie anticicliche di sostegno delle fasce più deboli della popolazione, sia con la social-card, sia con bonus fiscali a favore dei contribuenti a basso reddito con familiari a carico, sia con una deduzione forfetaria dell'imposta sul reddito del 10% dell'IRAP, versata negli ultimi quattro anni, rinunciando nell'immediato ad una più ampia manovra delle imposte di tipo congiunturale ma ad effetti strutturali, tradisce la volontà del Ministro dell'Economia Tremonti di non approfittare della crisi per allentare la presa sui conti pubblici; con l'obiettivo, quando la ripresa lo rendesse possibile di ricondurre il bilancio verso il pareggio.

Una scelta questa di serietà che è stata apprezzata da molti commentatori, ma che non verrebbe contraddetta da alcune misure strutturali dal lato delle imposte, finalizzate sia ad aumentare la competitività economica del sistema tributario, sia l'equità orizzontale dell'imposta personale.

Abbiamo evidenziato in precedenza che una manovra pari ad un punto di PIL, quindi di dimensioni circa doppie di quelle contenute nel d.l. 188/08, se spalmata per la parte tributaria ad effetti più marcatamente strutturali in due anni (11,3 miliardi di cui 4 miliardi di minori entrate nel 2009 e 5 miliardi nel 2010) in modo da realizzare riduzioni fiscali aggiuntive rispetto alla proposta del Governo, pari a 9 miliardi nel biennio, potrebbe avere effetti positivi sulle aspettative di ripresa del ciclo congiunturale, non molto dissimili rispetto alla concentrazione delle riduzioni fiscali su un solo periodo d'imposta; offrendo al tempo stesso al Governo maggiore flessibilità nel controllo dei flussi di cassa; e da ultimo avviando un processo di riequilibrio del gettito tra le principali imposte che rappresenta l'unico modo per realizzare recuperi di competitività in ambito tributario.

4) I nodi strutturali dell'ordinamento tributario e le politiche di contrasto dell'evasione

Il presupposto perché le riduzioni fiscali abbiano effetti moltiplicati, in termini di equità distributiva e di razionalità economica, rispetto alla loro consistenza, relativamente modesta, è rappresentato dall'individuazione degli elementi di maggiore criticità dell'ordinamento tributario che occorre eliminare, per avviare un ciclo virtuoso di politica fiscale

E' all'interno di questo quadro di riferimento, attento agli equilibri di bilancio ma soprattutto orientato, nella definizione degli interventi strutturali sulle imposte, da logiche di sistema proprie dell'analisi giuridica, che occorre individuare alcune priorità; con il duplice obiettivo di massimizzarne gli effetti sia in termini di razionalità distributiva e di coerenza del sistema tributario, sia di competitività economica del sistema stesso.

Dal punto di vista giuridico l'individuazione delle principali criticità del nostro ordinamento tributario appare abbastanza semplice; le riassumiamo brevemente sia per potersi orientare nella selezione delle scelte in base a priorità condivise, sia per avviare su questo terreno un dibattito tra giuristi aperto al confronto con gli economisti pubblici.

Il primo elemento su cui riflettere è rappresentato dall'opinabilità delle informazioni statistiche; in un Paese in cui circa un quarto della ricchezza prodotta è irregolare non basta leggere i dati, ma bisogna cercare di interpretarli. Un solo esempio può chiarire meglio i termini del problema. Gli economisti tendono a sottolineare che uno dei maggiori handicap

dell'economia italiana è rappresentato da una crescita della produttività del lavoro inferiore a quella dei nostri concorrenti. Di qui la richiesta di incentivi fiscali che premiano i guadagni di produttività del lavoro (detassazione degli straordinari e dei premi di produttività).

A questo ragionamento che appare lineare il giurista può opporre due obiezioni credo non prive di fondamento.

1) Siamo proprio sicuri che in Italia la riduzione della disoccupazione a partire dal 2000, sia stata determinata esclusivamente dalla creazione di nuovi posti di lavoro? Come interpretare una riduzione della disoccupazione con velocità circa doppia rispetto ai principali paesi partner europei (con esclusione dell'Inghilterra) accompagnata da un tasso di crescita del PIL grosso modo della metà, se non nel senso che una parte significativa, probabilmente maggioritaria, dei nuovi occupati è stata rappresentata da lavoratori che già producevano quando risultavano statisticamente disoccupati?

2) Se questo dato è vero allora la soluzione del problema della produttività, che beninteso costituisce un dato reale, va ricercata altrove, nella polverizzazione del sistema produttivo in milioni di microimprese, la cui crescita è fortemente ostacolata da rigidità di ogni genere; imprese obbligate a convivere con un sistema tributario soffocante per le realtà strutturalmente meno permeabili agli ammortizzatori impropri dell'evasione e dell'economia irregolare, ma oneroso anche per chi evade (l'evasione rappresenta un costo non deducibile che incide negativamente sulla competitività del sistema) e trova parziale rifugio nell'economia irregolare.

Appare allora chiaro che il problema produttività non possa essere risolto senza interventi di contesto che incidano sia sull'elemento dimensione di impresa (in trent'anni il numero medio degli addetti per impresa nel settore manifatturiero è passato in Italia da 5,2 a 3,8, in controtendenza con tutti i principali Paesi europei tranne la Grecia), sia dal punto di vista fiscale, non soltanto tassando meno il reddito di impresa, ma soprattutto riducendo le imposte sui redditi di lavoro.

D'altra parte l'esperienza degli ultimi anni ha dimostrato che gli interventi settoriali, vedi da ultimo le riduzioni fiscali (il cosiddetto taglio del cuneo fiscale) a favore delle imprese per oltre sei miliardi di euro, non sono da sole in grado, proprio perché settoriali, di correggere gli effetti prodotti dagli squilibri strutturali dell'ordinamento tributario, che occorre quindi affrontare tenendo conto dell'interdipendenza tra le varie imposte.

Si pensi ad esempio all'annoso tema dell'evasione fiscale, che ciclicamente viene rilanciato, come diversivo per giustificare aumenti della pressione fiscale da parte dei Governi.

Se si considera in particolare il tema dell'evasione all'IVA, nei confronti della quale nell'ultima legislatura sono state adottate una serie di misure di contrasto che vanno dal regime forfetario per i contribuenti a basso reddito, esclusi dalla deducibilità dell'IVA, al reverse charge nei subappalti in edilizia, all'attrazione verso l'imposta di registro della maggior parte dei trasferimenti immobiliari; si deve riconoscere che si tratta di misure settoriali efficaci, che non hanno tuttavia migliorato in modo significativo il gettito dell'IVA netta che resta, a parità di aliquota, inferiore alla media europea per circa due punti di PIL.

Un dato, quello dell'evasione all'IVA che deve far riflettere.

Dal punto di vista del mercato interno l'evasione all'IVA, proprio per le caratteristiche del tributo, tendenzialmente afferente ai consumi, non provoca gravi squilibri sotto il profilo distributivo, perché tende a trasferirsi in una diminuzione generalizzata dei prezzi al consumo.

Ma l'evasione all'IVA comporta anche una significativa perdita di competitività per il sistema Paese; perché i 30 miliardi di euro sottratti all'erario dall'evasione vengono infatti sostituiti dall'IRAP, un'imposta su valore aggiunto della produzione, di importo analogo (31 miliardi nel 2007 è stato il gettito dell'IRAP nel settore privato) che al contrario dell'IVA tende ad incidere sul costo dei beni esportati, per almeno 8 miliardi di euro all'anno. Un'imposta sulle esportazioni che non ha eguali in nessun altro Paese avanzato.

D'altra parte l'evasione all'IVA non è fine a sé stessa; essa è funzionale all'obiettivo di occultare una parte del volume di affari, per poter ridurre il peso dell'imposizione reddituale, che rappresenta, sotto il profilo giuridico, insieme all'IRAP, per gli scompensi che introduce nel sistema, il punto di maggior criticità dell'intero ordinamento.

Fenomeno quello dell'evasione fiscale che, come insegna l'esperienza, non può esser posto sotto controllo affidandosi esclusivamente all'attività di contrasto, in presenza di una struttura delle imposte che,

dopo la riforma dell'IRPEF del 2007 ha visto aumentare ulteriormente la convenienza ad evadere e di un numero di dichiarazioni da sottoporre alla successiva attività di verifica e controllo, tale da rendere remota la probabilità che i propri comportamenti scorretti possano essere individuati da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

L'idea, fin troppo diffusa, che il nostro sistema di Finanza Pubblica vedrebbe risolto ogni suo problema, se si riuscisse a ridimensionare l'evasione appare quindi, senza le opportune specificazioni, tendenzialmente fuorviante; così come l'illusione che la repressione del fenomeno sia essenzialmente un problema di miglioramento delle attività di contrasto e non anche quello di intervenire sulla disciplina sostanziale dei tributi per rendere efficace tale azione; sia riducendo la convenienza ad evadere, sia migliorando la capacità di determinazione del valore economico delle diverse attività, anche attraverso forme di dichiarazione controllata preventivamente, come avviene in Francia.

Certo la trasformazione del sistema distributivo, con la rapida crescita della grande distribuzione e la parallela scomparsa dei piccoli esercizi, riduce in alcuni settori economici gli spazi per l'evasione, ma agevola anche lo sviluppo di nuove attività irregolari; tuttavia l'idea che, per contrastare l'evasione, la tracciabilità degli scambi possa sostituirsi, in un'economia caratterizzata da una quota di sommerso vivina ad un quarto del PIL, al contrasto di interessi, alla riduzione della convenienza ad evadere, alimentata dalla forbice eccessiva tra aliquota media e marginale, ad una migliore definizione del contenuto economico delle realtà minori, ad una diversa struttura delle imposte che tenga conto delle indipendenze tra diversi tributi che colpiscono la medesima capacità economica, affiancato da un sistema sanzionatorio con un ragionevole grado di deterrenza, rappresenta, come dimostra l'esperienza degli ultimi anni, un miraggio.

Ma, vale la pena di precisarlo, anche un'illusione pericolosa, perché l'ordinamento tributario vigente, mentre aumenta i costi impropri dell'evasione, senza contrastarla efficacemente, rendendo sempre meno competitivo, sotto il profilo fiscale il nostro sistema economico, favorisce l'immobilismo strutturale in campo tributario; ordinamento tributario che, con le sue macroscopiche irrazionalità ed inefficienze, costituisce il principale carburante dell'evasione.

Un sistema che, per poter funzionare, ovvero per assicurare un influsso crescente di entrate all'erario ha dovuto progressivamente eliminare, al di sotto della soglia di punibilità penale, ogni carattere di deterrenza al sistema sanzionatorio, favorendo la dilatazione dell'accertamento con adesione, della conciliazione e dell'adesione ai processi verbali di constatazione, con sanzioni ridotte da un quarto ad un ottavo del minimo: passando dai condoni periodici ad una sanatoria generalizzata "alla carta" per tutti i comportamenti indebiti dei contribuenti.

Una manifestazione da parte dello Stato al tempo stesso di immobilismo e d'impotenza, ma anche un'ammissione della insostenibilità degli oneri fiscali impliciti per una quota consistente del sistema economico-sociale.

5) Una questione non risolta: il rapporto tra economia e diritto nelle scelte di politica tributaria, in particolare la riforma dell'IRPEF del 2007

Abbiamo sottolineato in precedenza l'elevato grado di inattendibilità dei dati previsionali sul gettito, con cui vengono accompagnati gli interventi sulla struttura delle imposte.

Questa tendenza, comune ai diversi Governi che si sono succeduti negli ultimi quindici anni, è, a mio parere, la conseguenza di un lento e progressivo scivolamento della legislazione tributaria, fuori dai confini che, in uno Stato di diritto, devono necessariamente delimitare la discrezionalità legislativa, specie in settori costituzionalmente protetti, quali il diritto tributario.

Il contributo dell'economia pubblica alla modernizzazione del sistema tributario è non solo utile, ma, specie per gli aspetti che attengono agli effetti economici e distributivi delle diverse imposte, indispensabile. Ma i profili tecnici di ciascun tributo devono necessariamente essere regolati da norme giuridiche: quindi, per garantire un ragionevole grado di efficienza al sistema tributario, il ruolo del giurista è non meno insostituibile di quello dell'economista.

Si potrebbe affermare che il compito del giurista sia quello di tradurre in norme gli obiettivi individuati dal legislatore e definiti dagli economisti negli aspetti distributivi ed economici. Ma l'esperienza dimostra che

questo non basta: gli obiettivi politici in campo tributario per essere tradotti in norme richiedono un continuo confronto tra finalità economiche e strumenti giuridici per realizzarli.

Confronto che richiede un dialogo continuo tra giuristi ed economisti, perché, come dimostra l'esperienza della crisi finanziaria ed economica in atto, nessun modello econometrico per quanto sofisticato può sostituirsi ad un sistema di regole e di controlli, che rappresentano il presupposto del funzionamento non soltanto dei sistemi economici, ma di qualsiasi modello gestionale caratterizzato da un qualche elemento di complessità.

Sotto questo profilo l'esperienza dell'IRAP è illuminante.

Un'imposta nata in tempi assai diversi, anche se non lontani dall'oggi, con finalità in parte contraddittorie e con effetti economici poco meditati, ha incontrato nel tempo resistenze crescenti da parte dei giuristi, ma non solo, per una serie di incongruenze proprie dello schema del tributo.

Incongruenze che la Corte di Cassazione, con una giurisprudenza nel complesso prudente ed equilibrata, a partire dal febbraio 2007, ha fatto esplodere, con le sentenze relative ai limiti di applicabilità dell'IRAP alle attività di lavoro autonomo.

Il criterio discriminante adottato dalla Corte di Cassazione, quello dell'utilizzazione o meno di collaboratori nell'esercizio di attività autonome, ai fini dell'individuazione di quella "autonoma organizzazione" che secondo la Corte Costituzionale (sentenza n. 156/01) costituisce il presupposto del tributo e deve necessariamente sussistere ai fini dell'assoggettabilità o meno all'IRAP delle attività di lavoro autonomo, evidenzia l'irrazionalità ed arbitrarietà, sotto il profilo della capacità contributiva, di un'imposta pensata per le imprese e salvata dalla Corte Costituzionale con argomenti plausibili soltanto se applicati alle attività di impresa.

Basti pensare a due contribuenti: il primo con un imponibile IRAP di 200000 euro, che nello svolgimento dell'attività non utilizza collaboratori ed è quindi fuori dall'ambito di applicazione del tributo, mentre nel secondo, con un imponibile di 70000 euro con i collaboratori a carico è assoggettato all'imposta, per comprendere che in quest'imposta il principio di capacità contributiva costituisce un optional.

Un'imposta che, per essere compatibile con l'orientamento della giurisprudenza costituzionale, che vieta la discriminazione qualitativa dei redditi e non rappresentare invece una sovraimposta mascherata sul reddito prodotto dalle attività di lavoro autonomo, dovrebbe consentire per queste attività, l'integrale deduzione della componente reddituale dalla base imponibile dell'IRAP.

In ogni caso il tema della deducibilità o meno dell'IRAP dalle imposte sul reddito costituisce un esempio di scuola delle difficoltà che incontrano gli economisti a tenere conto dei risvolti giuridici delle scelte operate, sulla base dell'analisi economica.

Sostenere, come afferma la scienza economica che la deducibilità rappresenta solo un problema di aliquote, nel senso che ove si riconosca la deducibilità del tributo dalle imposte sul reddito, occorrerà aumentare l'aliquota dell'IRAP per pareggiare il risparmio fiscale nell'imposizione reddituale, può essere vero nelle imposte proporzionali sul reddito quali l'IRES, solo dal punto di vista macroeconomico.

Non lo è invece per la singola impresa che in caso di bilanci che espongano redditi tassabili, verrà sottoposta, ai fini IRAP, ad una aliquota implicita maggiorata dell'indeducibilità dell'IRAP dall'imponibile IRES; mentre in caso di bilancio di esercizio in perdita, avrà una perdita fiscale da riportare a nuovo che non comprende l'IRAP, in quanto indeducibile, ancorché assolta.

Ma è soprattutto nell'IRPEF che l'indeducibilità determina le maggiori incongruenze.

L'IRAP costituisce infatti per il lavoro autonomo un costo (indeducibile) tanto maggiore, quanto più è elevata l'aliquota marginale a cui è sottoposto il contribuente a fini IRPEF.

In questi casi l'IRAP rappresenta quindi un costo, indeducibile fiscalmente, tanto più elevato quanto maggiore sia l'aliquota marginale cui il contribuente venga assoggettato ai fini dell'IRPEF: l'irragionevolezza di una conseguenza di questo tipo non ha bisogno di essere dimostrata.

Il decreto legge 185/08 del 29 Novembre recante disposizioni a sostegno delle attività economiche, nell'intento di sminuire la questione del futuro dell'IRAP, dalle conseguenze di una più che probabile declaratoria di incostituzionalità dell'indeducibilità dell'IRAP dalle

imposte sul reddito, ne ha previsto la deducibilità parziale con diritto al rimborso di una quota forfetaria del 10% dell'IRAP versata ciascun anno, negli ultimi quattro.

Un primo passo importante per il riconoscimento di un principio, quello della deducibilità, che al di là del dato economico, rilevante anche dal punto di vista congiunturale, elimina un elemento di evidente irragionevolezza in un tributo in cui la razionalità è quantomeno claudicante.

Tuttavia, l'elemento di più evidente criticità dell'ordinamento tributario è rappresentato dall'IRPEF sia per le dimensioni del prelievo che nel 2008, comprese le addizionali locali, sfiorerà i 170 miliardi di gettito, sia per i profili distributivi che caratterizzano in Italia il tributo personale e ne condizionano la razionalità, al punto di evidenziare anche alcuni chiari elementi di incostituzionalità.

Il principale motivo di questa incoerenza sistematica, che riverbera i suoi effetti sull'insieme dell'ordinamento, è costituito da una distribuzione del prelievo che si caratterizza per una progressività marginale particolarmente elevata; affiancata da un sistema di deduzioni debole, inidoneo ad alimentare un conflitto di interessi virtuoso; una progressività distribuita, anche per gli interventi modificativi che si sono succeduti nel tempo, sovrapponendosi al modello originario in modo erratico, ed alterandone la coerenza, con un'incidenza particolarmente onerosa per i redditi medio-bassi, specie quelli familiari.

Non è questa la sede per affrontare il tema della riforma dell'imposizione personale, riforma resa comunque di attualità dalla necessità di dare attuazione all'art. 119 della Costituzione e di avviare quindi un ampio decentramento fiscale.

Ritengo invece utile soffermarmi su alcune criticità, evidenziate dagli effetti di gettito della riforma dell'IRPEF del 2007, la cui correzione riveste carattere prioritario, sia per i profili di illegittimità che caratterizzano alcuni aspetti di rilievo del sistema vigente, sia per le positive ricadute congiunturali che una loro rimozione avrebbe sull'intero sistema.

Il punto di più evidente sofferenza dell'imposta personale, dal punto di vista giuridico, è sicuramente rappresentato dal trattamento dei redditi familiari.

Qui, è quasi superfluo precisarlo, non interessano i profili quantitativi per altro storicamente carenti nella legislazione tributaria italiana, la cui determinazione appartiene, nei limiti della ragionevolezza, alla discrezionalità del legislatore.

E' invece necessario sottolineare i diversi effetti distributivi di un modello di tributo che incida con aliquota progressiva i redditi, al netto delle deduzioni riconosciute dalla legge, rispetto ad un tributo che realizza, a parità di condizioni, il medesimo profilo distributivo attraverso detrazioni dall'imposta lorda, determinata in precedenza.

Secondo l'analisi economica i due modelli pur con alcune differenze, si equivalgono sotto il profilo distributivo. Ed infatti, a partire dal 1972, l'IRPEF era basata anche su una serie di detrazioni, in cifra fissa, graduate, dal punto di vista quantitativo, secondo le priorità stabilite di volta in volta dal legislatore.

La riforma del 2003 aveva invece abbandonato il sistema delle detrazioni di imposta, sostituendolo con due aree di deducibilità variabili, per tenere conto delle situazioni soggettive: la no-tax area che definiva il livello di reddito a partire dal quale la capacità economica iniziava ad essere espressione di capacità contributiva tassabile, e la family area che personalizzava la posizione di ciascun contribuente in relazione ai proprio oneri familiari.

Il nuovo modello aveva il pregio per il giurista di essere più trasparente e quindi immediatamente percepibile dal contribuente; ma, per ragioni legate al gettito, le deduzioni avevano, diversamente dalle detrazioni che avevano sostituito, carattere decrescente. Il modello quindi aveva in sé alcuni elementi di incoerenza distributiva, con qualche salto di imposta, che avrebbero potuto essere facilmente corretti e che invece sono stati moltiplicati dalla riforma del 2007, che aveva a sua volta sostituito le deduzioni con detrazioni, anch'esse decrescenti.

Il risultato di questa scelta poco meditata, come abbiamo sottolineato in precedenza, ha comportato a parità di reddito, un'aliquota media effettiva e soprattutto un'aliquota marginale molto più elevata per i contribuenti con carichi familiari; un'incorreggibilità sicuramente irragionevole ed illegittima che può essere corretta in due soli modi: o ritornando alle deduzioni o eliminando il carattere decrescente delle

detrazioni.

La soluzione più logica, ma anche la più favorevole in termini di perdita di gettito per l'erario, è quella di sostituire subito le attuali detrazioni d'imposta per i carichi familiari, con deduzioni dall'imponibile, attraverso la reintroduzione della family area, che dovrebbe assorbire in una fase successiva anche gli assegni familiari: una misura semplice, che eliminerebbe una irragionevole disparità di trattamento, relativa all'aliquota implicita dell'IRPEF, più elevata per i contribuenti con familiari a carico, rispetto a tutti gli altri.

Il ritorno alla family area, potrebbe affiancarsi nel 2009 ai bonus previsti dal d.l. 185/08, mentre dall'anno successivo, queste misure a tantum dovrebbero essere riassorbite, per fin troppo evidenti ragioni sistematiche, nella family area.

Il costo per la finanza pubblica dell'eliminazione della sovrimposta occulta a carico dei redditi familiari, non dovrebbe, in base a stime prudenziali, superare i 2 miliardi di euro; dunque un risparmio per i contribuenti molto inferiore al peso dell'imposta da inflazione che nel biennio 2007/2008 sfiorerà i 7 miliardi di euro.

Se nel 2009 verrà corretta questa evidente stortura che rende il nostro sistema di tassazione dei redditi familiari non solo il meno generoso di Europa, ma anche il più arbitrario, si aprirà la possibilità di programmare negli anni successivi altri interventi finalizzati al riequilibrio del tributo.

Dall'analisi del gettito dell'IRPEF a partire dal 2002, disaggregato per categorie di contribuenti, in base ai dati pubblicati mensilmente dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, e delle interazioni delle variazioni del gettito tra l'IRPEF e i tributi più direttamente influenzati dalla dinamica dell'imposta personale, emergono una serie molteplice di indizi che convergono tutti nell'evidenziare una correlazione positiva tra riduzione mirata delle imposte ed emersione di nuova base imponibile.

Naturalmente si tratta solo di indizi perché nell'oscillazione del gettito dell'imposta personale entrano in gioco diverse variabili (rinnovo dei contratti di lavoro, variazione del numero degli occupati, crescita del PIL nominale, ecc...), i cui effetti possono essere soltanto stimati.

Ma se s'incrociano i dati disaggregati dei diversi anni, con la loro somma nell'intero periodo 2002/2008, la linea di tendenza, come abbiamo evidenziato in precedenza, emerge con sufficiente chiarezza.

La riduzione pari a 7500 euro della base imponibile dell'IRAP a favore dei contribuenti con non più di 5 dipendenti e la rimodulazione della no tax-area, della family area, degli scaglioni e delle aliquote nell'IRPEF accompagnata dall'estensione degli studi di settore alle società di capitali, aveva comportato tra il 2005/2006 una maggiore crescita della pressione fiscale (42,1% del PIL più 1,7 % nel 2006) ripartita in modo equilibrato tra le quattro principali imposte, nonostante tagli d'imposta per oltre 6 miliardi di euro.

Un risultato determinato da molteplici fattori (crescita dell'economia di +0,6 punti di PIL rispetto alle previsioni di bilancio, effetti superiori alle attese della rivalutazione dei beni aziendali, significativa riduzione dell'IRAP per i contribuenti minori, ampliamento dell'area della non imponibilità nell'IRPEF, ect...) tra cui una significativa riduzione dell'evasione diffusa, che il centro destra, avendo perso le elezioni, non aveva interesse a sbandierare.

Ora, poiché per effetto dell'eccessiva progressività marginale, l'IRPEF riformata nel 2007 è particolarmente esposta all'imposta da inflazione, che non solo aumenta il prelievo in misura più che proporzionale rispetto alla crescita dei redditi nominali, ma tende a colpire di più quelle tipologie di reddito, quali il lavoro dipendente che non hanno costi indicizzati all'inflazione, con effetti distorsivi che contrastano con il principio di eguaglianza, appare evidente l'opportunità, anche sotto il profilo congiunturale, in una fase recessiva, di pensare a dei correttivi idonei a riequilibrare le disparità distributive del tributo, determinate dalla stessa struttura normativa.

Più in generale il livello medio delle retribuzioni italiane indica accanto alla necessità non solo giuridica di un riequilibrio dal lato delle imposte, anche una evidente urgenza, perché l'arretramento del potere di acquisto dei salari, affiancato dall'aumento continuo del prelievo a livelli di reddito modesti, rappresenta ormai un elemento strutturale di impoverimento fiscale dei ceti medi che non può essere ignorato.

6) Aumentare il gettito delle imposte rallentando la crescita

dell'IRPEF: un trade-off positivo ereditato dall'esperienza del 2006 su cui conviene confrontarsi

Ma non è affatto detto che l'obiettivo non possa essere realizzato in modo diverso, rispetto alla tradizionale rivalutazione delle detrazioni e degli scaglioni dell'IRPEF.

L'idea che qui si espone è piuttosto semplice e tiene conto sia della necessità di attenuare il peso eccessivo dell'IRPEF, specie per i redditi medio bassi; sia dell'opportunità di massimizzare in termini di efficienza impositiva, gli effetti di riduzioni fiscali di dimensione relativamente modesta, (0,3 punti di PIL in due anni) attraverso un intervento che riduca di molto la diffusa convenienza ad evadere l'imposta, con evidente effetto di traboccamento sull'IVA, ed in parte minore sull'IRAP.

Per tre anni, a partire dal 2009 tutti i redditi aggiuntivi rispetto a quelli dichiarati dalle persone fisiche nel 2008, verrebbero tassati attraverso lo strumento della tassazione separata, in base all'aliquota media di ciascun contribuente.

La progressività media, quella che indica il peso effettivo del tributo nella scala reddituale, non subirebbe variazioni di rilievo: la coincidenza dell'aliquota media con quella marginale, attraverso il dimezzamento di quest'ultima, invertirebbe le aspettative rispetto alla convenienza ad evadere, che attraversa in modo trasversale tutte le categorie reddituali, a partire dal lavoro dipendente.

Il nuovo modello impositivo temporaneo, che qui si propone all'attenzione degli studiosi, non solo dei giuristi, è finalizzato innanzitutto a ridurre il peso eccessivo dell'IRPEF, sui redditi di lavoro dipendente, i più penalizzati, alla luce dei dati del gettito dell'imposta nel 2007/2008, dalla contrazione dei primi due scaglioni reddituali e dalla revisione della struttura delle aliquote, operate dalla riforma Visco e dal drenaggio fiscale.

Il forte abbattimento dell'aliquota marginale accompagnato da un inasprimento delle sanzioni e dall'integrazione degli studi di settore con i dati aggiornati dal redditometro, scoraggerebbe poi i comportamenti scorretti, relativamente ai redditi soggetti a dichiarazione, rendendo l'evasione meno conveniente e più rischiosa di quanto lo sia attualmente.

Lo strumento proposto, nell'attuale rapporto distributivo del gettito tra le principali imposte, presenta alcuni vantaggi sia diretti sia indiretti, rispetto alla rivalutazione delle detrazioni e all'ampliamento degli scaglioni, che elenco qui di seguito per memoria.

I° La riduzione dell'incremento del prelievo si applicherebbe a tutti i redditi, non si limiterebbe quindi a correggere alcuni effetti distorsivi, ma tenterebbe di eliminarne le cause per tutti i contribuenti, valorizzando il ruolo unificante dell'imposizione personale, che si gioverebbe del contenimento dell'evasione.

II° Pur avendo evidenti effetti anticiclici, l'intervento proposto comporterebbe nella fase recessiva che sta attraversando l'economia mondiale, un minore rallentamento del gettito del tributo, sia rispetto a riduzioni estese a tutti i redditi, applicate nella fase espansiva del ciclo, sia a misure di recupero del drenaggio fiscale basate sulla rivalutazione degli scaglioni e delle detrazioni, che prima o poi dovrebbero essere comunque adottate, e che avrebbero anch'essi effetto esteso a tutti i redditi e non solo alla frazione aggiuntiva.

Neutralizzerebbe integralmente, anticipandone gli effetti correttivi, il nuovo drenaggio fiscale, ma recupererebbe solo in parte quello pregresso, la cui riduzione verrebbe affidata alla ripresa economica e alla maggiore crescita dei redditi reali.

Il costo in termini di minor gettito sarebbe quindi, almeno nella fase di recessione del 2009, molto minore, perché il regime fiscale più favorevole si applicherebbe solo ai redditi aggiuntivi, rispetto a quelli prodotti nel 2008 con la conseguenza, del tutto irrealistica in caso di un effetto nullo sul recupero di evasione, di una perdita di gettito di 760 milioni di euro per ogni punto di crescita tendenziale dell'IRPEF.

III° Ridurrebbe di molto, in presenza di alcune condizioni che esamineremo, la convenienza ad evadere per tutti i contribuenti; l'esperienza del 2006 consente di ritenere che le riduzioni d'imposta così congegnate, avrebbero effetti moltiplicativi sul gettito, appena il ciclo volgerà al bello.

Lascerebbero quindi spazio per ulteriori interventi correttivi sulla struttura

del tributo non meno urgenti.

Si pensi alla detrazione d'imposta di 800 euro riconosciuta per il coniuge e gli altri familiari a carico la cui fruibilità è tuttora limitata ai soggetti il cui reddito annuo non superi i 2854 euro: l'equivalente in euro di cifre espresse in lire in tempi remoti, coerente con una struttura dell'imposta e del minimo imponibile affatto diversa.

Una disposizione che evidenzia un forte disallineamento rispetto alla quota di reddito non tassabile per tutti i contribuenti, (da 2 a 3 volte maggiore) priva di ragionevolezza.

Si consideri inoltre il ruolo insignificante svolto dalle deduzioni, quasi tutte limitate al 19% dell'effettivo onere sopportato dal contribuente, quindi con un abbattimento massimo dell'8,5% dell'imposta. Una soluzione razionale potrebbe essere quella di ridurre il loro numero, ma di consentire di portare in deduzione integralmente l'onere sopportato, in modo da realizzare, in parallelo con la riduzione dell'aliquota marginale, un efficace contrasto di interessi, che scoraggi l'evasione.

IV° Consentirebbe inoltre di rinnovare i contratti di lavoro, tassando tutti gli incrementi reddituali (contrattuali, per lavoro straordinario, per premi di produttività) con un'aliquota dimezzata per tre anni; creerebbe quindi le condizioni che favorirebbero rinnovi contrattuali ben più generosi di quelli che il sindacato potrebbe prevedibilmente, spuntare in assenza di misure di questo tipo, in una fase di recessione internazionale.

Ridurrebbe poi la posizione di vantaggio della Stato quando rinnova i contratti dei propri dipendenti, dimezzando il peso della ritenuta a suo favore sui redditi aggiuntivi.

In ogni caso al termine del periodo triennale i recuperi di base imponibile sia nell'IRPEF sia nell'IRAP e nell'IVA, offrirebbero le risorse per una corrispondente, prevedibilmente consistente, riduzione del prelievo nell'IRPEF.

Questo modello di rallentamento della crescita dell'imposta personale che non costituisce un lusso per tempi migliori, ma un mezzo per utilizzare una manovra tributaria a carattere congiunturale di dimensioni contenute, per avviare una ricomposizione unitaria del sistema tributario, a partire dall'imposta personale, che favorisca l'emersione di una quota ragionevolmente ampia dell'economia irregolare, per poter innestare un ciclo virtuoso, presuppone alcune condizioni.

La prima è rappresentata dalla necessità di affiancare al nuovo modello impositivo, due clausole di salvaguardia; la prima è che in caso di accertamento di violazioni di disposizioni tributarie, che evidenzino minori imposte dichiarate o indebite deduzioni, le maggiori imposte vengano determinate secondo le norme e con le aliquote ordinarie.

La seconda condizione, finalizzata a restituire una qualche deterrenza al sistema sanzionatorio, dovrebbe essere quella di limitare, per i contribuenti che abbiamo beneficiato del regime agevolato per i redditi aggiuntivi, lo sconto delle sanzioni, in sede di accertamento con adesione, entro il limite massimo della metà del minimo .

Accanto a questi correttivi di semplice buon senso, che completano il quadro delle misure fiscali di tipo congiunturale ma ad effetti strutturali illustrate in precedenza, occorrerà concentrare l'attenzione su un percorso di riforma ben più ampio, che dovrà necessariamente affrontare alcuni dei principali nodi del sistema tributario: per tutti la tassazione dei redditi familiari, il regime forfetario e la riforma degli studi di settore, il sistema sanzionatorio e il contenzioso.

Questioni apparentemente diverse, ma fortemente interdipendenti, che dal mio punto di vista, hanno lo scopo di affiancare alle misure congiunturali tampone di politica tributaria pari a 0,6 punti di PIL nel biennio 2009/2010, illustrate in precedenza, un ruolo più attivo della politica tributaria, con il duplice obiettivo di favorire l'emersione di una quota significativa dell'economia irregolare e di rendere più competitivo sotto il profilo tributario il *Sistema Italia*, appena l'economia ricomincerà a crescere.

La necessità di riportare la politica tributaria fuori dal limbo in cui la ha relegata con troppa fretta il DPEF 2009/2013, non risponde solo a preoccupazioni, per altro credo non irrilevanti, di tipo giuridico.

Numerosi osservatori di diverso orientamento politico hanno sottolineato la necessità di attuare una manovra strutturale di dimensioni almeno doppie rispetto a quella varata attualmente dal Governo, ed incentrata prevalentemente su misure di contenuto tributario.

Tra i contributi più recenti si segnala sia l'intervento del prof. Nicola Rossi, che ha manifestato apprezzamento per la scelta di rigore nella

tenuta dei conti pubblici operata da Tremonti, ma ha anche sottolineato l'urgenza di un più ampio trade-off tra risparmi di spesa e politica tributaria per disegnare uno scenario attivo di politica economica a carattere non solo congiunturale, di cui non vi è riscontro nel d.l. 29-11-08 n. 185.

Sotto questo profilo mi sembra ancora più interessante la nota di aggiornamento dell'11 dicembre al 3° rapporto di previsione 2009/2011 del centro di ricerca "Economia reale" diretto dal Senatore prof. Mario Baldassarri.

Anche questo Rapporto conferma la necessità di tenere sotto stretto controllo i conti pubblici, perché stima che ad un punto di maggiore disavanzo corrisponderebbero, data la dimensione del debito pubblico, oneri aggiuntivi dal lato degli interessi di pari importo.

Ma l'aspetto più interessante del rapporto è rappresentato dalla parte tributaria. Secondo "Economia Reale" l'Italia ha bisogno di uno shock fiscale pari ad almeno 30 miliardi di euro da finanziare con tagli di spesa (come esercizio e contributo alla riflessione: sussidi a fondo perduto, acquisti di beni e servizi della P.A., omogeneizzazione ed allungamento dell'età pensionabile) tali da garantire gli equilibri finanziari, ma anche di consentire un forte sgravio alle famiglie per circa 14 miliardi di euro, (raddoppio delle deduzioni per carichi di famiglia e/o quoziente familiare), un alleggerimento delle imposte alle imprese per circa 12 miliardi (eliminazione di salari e stipendi dalla base imponibile dell'IRAP) e circa 4 miliardi di maggiori investimenti in infrastrutture".

L'aspetto più interessante del rapporto è rappresentato dalle stime sull'evoluzione del PIL reale formulate da "Economia Reale" che, in base alla manovra di fine novembre del Governo, è stimato in crescita nel triennio 2009-2011 per soli 15 miliardi, mentre con l'intervento fiscale proposto dal Rapporto, la previsione è quella di una crescita di 40 miliardi.

Un dato quest'ultimo che deve fare riflettere, perché le stime del prof. Baldassarri sul carattere depressivo della manovra di bilancio 2007/2008 impostata da Padoa-Schioppa e Visco si sono dimostrate purtroppo in assoluto le più vicine al dato reale.

Ovviamente, come giurista questo elemento fattuale è il solo a cui possa fare riferimento, senza avventurarmi in terreni che non mi appartengono.

Osservo soltanto, per quel poco di conoscenza che ho del sistema tributario, ma anche per l'attenzione e il rispetto che porto alla complessità, alle particolarità, e alle diversità, economico-sociali, ma non solo, che caratterizzano, poco importa se non sempre con un segno positivo la nostra Comunità Nazionale, che cerco di conoscere e di comprendere nelle diverse specificità per poterle confrontare con gli effetti prodotti dall'ordinamento tributario, che un manovra delle dimensioni proposte da "Economia Reale" avrebbe, almeno per la componente fiscale largamente maggioritaria, effetti positivi sicuramente più ampi di quelli stimati nel Rapporto.

Il quale, interpreta con sensibilità giuridica i due nodi più rilevanti sotto il profilo economico della debolezza italiana di origine tributaria: la famiglia da dove la ricchezza trae origine, e l'impresa che è il luogo che la produce.

Le due entità in cui il sistema tributario italiano più si differenzia da quello delle altre grandi economie europee, con una quota d'imposte dirette sul totale delle entrate dello Stato del 2007 pari a 273,844 miliardi su un totale di 468,003 ovvero il 59%.

Un dato fortemente squilibrato, che spiega la perdita di competitività fiscale dell'Italia, il prosperare dell'evasione nelle aree economicamente più solide e il dilagare dell'economia irregolare in quelle meno avvantaggiate, e che senza un processo di riforma tributaria idoneo a ricondurre ad unità e a sistema, le diverse imposte, determinerà con l'avvio del decentramento fiscale non più rinviabile, molte delusioni per i contribuenti delle Regioni più favorite, che scopriranno che la soluzione dell'equazione "Federalismo Fiscale", sarà più tasse per tutti! Con il corollario di ulteriori dosi di assistenzialismo nelle aree e nei settori marginali ed ulteriori perdite di competitività per il Sistema Italia.

7) Conclusioni

La crisi dell'economia internazionale non solo rimette in Italia la politica tributaria al centro della politica economica ma nell'arretramento di tutte le principali economie europee, quando l'economia si rimetterà in moto, collocherà tutti i principali Paesi europei sullo stesso piano di partenza, La crisi può essere quindi un'opportunità da non perdere, per rimuovere

le cause, anche di origine fiscale, che hanno frenato la crescita italiana negli ultimi dieci anni.

Ma su questo terreno è necessario si diffonda la consapevolezza che la modernizzazione del sistema tributario è cosa ben diversa dall'utilizzazione dell'alibi dell'evasione per aumentare ancora le imposte essenzialmente a chi già le paga.

Tutti i maggiori centri di ricerca hanno sottolineato la necessità di misure ampie di sostegno all'economia e alle famiglie, ed "Economia Reale" in particolare ha proposto una manovra shock pari a 30 miliardi di euro, da reimmettere nel circuito economico attraverso investimenti e soprattutto consistenti tagli d'imposta per famiglie ed imprese.

Una scelta coraggiosa perché recupera le risorse necessarie, attraverso i risparmi nei costi di funzionamento nella P.A., con l'allungamento per tutti dell'età pensionabile e con la soppressione dei contributi a fondo perduto ed altri benefici a pioggia al sistema delle imprese; riducendo gradualmente il ruolo dell'intermediazione pubblica della ricchezza.

Qui invece abbiamo cercato di comprendere, nei limiti in cui la lettura dei dati fiscali, non sempre sufficientemente disaggregati od omogenei lo consenta, l'effetto delle politiche tributarie degli ultimi sei anni, sull'economia e sulla società italiana.

Da quei numeri emerge con sufficiente chiarezza che una politica tributaria che voglia perseguire l'obiettivo di realizzare una distribuzione più equilibrata degli oneri fiscali tra tutti i contribuenti, in una società articolata, frazionata e complessa quale la nostra, non può basarsi solo su aumenti d'imposta indiscriminati, impiego a piene mani di strumenti di illusione finanziaria, discriminazioni qualitative irrazionali, ampliamenti artificiosi delle basi imponibili, retroattività tanto diffuse quanto irragionevoli, sconti fiscali ai gruppi meglio organizzati e politicamente influenti.

Quindi, partendo da un'analisi che mi sembra realistica degli effetti sul gettito delle riduzioni mirate dell'IRPEF e dell'IRAP, a favore dei contribuenti minori, attuate nel periodo 2004/2006, ho proposto, in un orizzonte di interventi a sostegno dell'economia e delle famiglie che si colloca, anche per dimensioni, all'interno di un quadro di compatibilità finanziaria omogeneo a quello del d.l. 185/08, una riduzione dell'incremento dell'IRPEF per tutti i contribuenti, per i prossimi tre anni, non soltanto a dare ossigeno all'economia in una difficile fase congiunturale, ma finalizzato a riequilibrare il sistema, anche dal punto di vista distributivo l'obiettivo è quello di concentrare le riduzioni di imposta nell'IRPEF in modo da agevolare l'emersione di imponibili occultati non soltanto dell'imposta personale, ma di favorire l'estensione degli effetti alle principali imposte. E' mia convinzione che una politica tributaria che non guardi solo al gettito delle singole imposte, ma ponga al centro del sistema tributario il contribuente, cittadino o impresa, la cui capacità contributiva, non può essere la somma algebrica di imposte ed agevolazioni, non coordinate a sistema, avrebbe effetti anche in termini di recupero di gettito ben più efficaci rispetto a strumenti sperimentati in un passato recente, che si affidano alla moltiplicazione degli adempimenti burocratici e alla tracciabilità delle operazioni. Le quali, in un sistema caratterizzato da evasione ed economia irregolare diffusa, hanno il prevedibile risultato di moltiplicare soltanto l'uso del contante, ed aumentare i costi impliciti dell'evasione, senza ridurla significativamente.

Conclusivamente il ragionamento che ispira questa proposta si basa su due considerazioni: la prima muove dalla convinzione che il Governo dovrà comunque presto, magari tra qualche mese ed in condizioni di bilancio più difficili, per il perdurare della crisi economica, ridurre l'imposta sul reddito personale per la maggioranza dei contribuenti, specie le famiglie, eccessivamente penalizzate dalla riforma Visco.

Appare allora più razionale anticipare queste riduzioni, con un intervento mirato, che abbattendo per tre anni la progressività marginale dell'IRPEF, eviti che almeno dieci milioni di italiani, sfiorati ma non beneficiati dei sostegni alle famiglie, decisi con il d.l. 185/08, si trovino, nel 2009, con minori disponibilità di reddito di origine tributaria, in condizioni sempre più prossime ai contribuenti, destinatari delle misure di sostegno una tantum decise quest'anno.

La seconda considerazione connessa con la prima, muove dalla constatazione che, in una realtà dualista come quella che caratterizza il nostro Paese, un'imposizione personale disegnata essenzialmente sulle realtà economicamente più sviluppate, è insopportabile e produce effetti

devastanti nelle aree in ritardo di sviluppo. Una politica tributaria che affronti questo nodo irrisolto, con misure congiunturali del tipo di quelle illustrate in precedenza avrebbe il vantaggio, attraverso l'emersione di una quota significativa di economia irregolare, di favorire, oltre il dato congiunturale, la trasformazione del sistema tributario, secondo linee di maggiore equilibrio distributivo ed efficienza economica. Una proposta quindi che pur ritenendo insufficienti sotto il profilo quantitativo le misure adottate dal Governo con il d.l. 185/08, si colloca in larga parte all'interno di quel quadro economico, nella convinzione che la concentrazione degli effetti di riduzione dell'IRPEF sulle aliquote marginali possa rappresentare un elemento di inversione di tendenza, con effetti positivi sinergici per l'intero sistema tributario.

Bibliografia

- BALDINI M.- BOSIP., L'equità in tre riforme, in www.lavoce.info;
- BOERI T.-GUISO L., Ma è possibile tagliare le tasse?, in www.lavoce.info;
- DE MITA E., Il diritto penale non è un mezzo antievasione, *Il Sole 24 ORE* 11 maggio 2008;
- DE MITA E., Federalismo: immagine della politica italiana, *Il Sole 24 ORE* 5 ottobre 2008
- DE MITA E., Nelle liti Stato-Regioni la Consulta chiama la UE, *Il Sole 24 ORE* 19 aprile 2008
- ECONOMIA REALE, a cura di Mario Baldassarri, Terzo rapporto di previsione 2009/2011,
- ECONOMIA REALE, Crisi finanziaria e crisi reale: quanto costa, quanto dura, come uscirne, nota di aggiornamento 11 dicembre 2008 in www.economiareale.it
- GALLO F., Le ragioni del fisco-Il mulino 2007;
- GILARDI B., L'evasione fiscale e i patti sull'imposta, in www.ssef.it;
- FASSINA S., Il decreto Berlusconi taglia le tasse ad alcune categorie, *Financial Times*, 18 dicembre 2008;
- FAUSTINO F., Federalismo fiscale: una simulazione degli effetti sui trasferimenti ai comuni in base al DDL Calderoli, in www.federalismi.it;
- GENTILE A., L'attuazione del prelievo in chiave federale, in www.federalismi.it;
- GROPPI T., Il federalismo fiscale nel quadro costituzionale, in www.federalismi.it;
- LUPI R., Evasione fiscale e diversa rilevabilità della capacità economica, in *Rassegna Tributaria*, n. 6/2007, p. 1649;
- LUPI, Una distorsione evidente con troppe scusanti, *Il Sole 24 ORE* 10 marzo 2008
- M.E.F., Pubblicazione mensile di statistiche tributarie
- NENS, Dottrina e prassi di un federalismo consapevole, (Dossier), Novembre 2008;
- NENS, Le 55 iniziative del governo Prodi per combattere l'evasione e l'elusione fiscale e far emergere il vero reddito imponibile, (Dossier), Novembre 2007;
- PALUMBO G., L'elusione fiscale e il concetto di abuso di diritto, in www.ssef.it;
- PESOLE D., Fisco soft sui salari: spinta al PIL, *Il Sole 24 ORE* 6 gennaio 2008
- PISCINO E., Il decreto legge e l'esenzione ICI per l'abitazione principale, in www.ssef.it;
- RAPPORTO SVIMEZ, Previsioni per le regioni italiane nel 2008-2009. Valutazione dell'impatto dell'abolizione dell'ICI, Dicembre 2008;
- ROSSANO C., La forma di governo nella prospettiva delle riforme costituzionali, in www.federalismi.it;
- SANDULLI M.A., Forum sull'art. 20 del D.L. n. 185/2008 (con interventi di Mario P. Chiti, Diana-Urania Galetta, Francesco Volpe), in www.federalismi.it;
- TEA A., Misure sperimentali per l'incremento della produttività del lavoro: la detassazione degli straordinari, in *Rivista della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze*, in www.ssef.it;
- TREMONTI G., La paura e la speranza 2007

