

Per contrastare con efficacia la recessione occorre approfondire le origini tributarie della scarsa competitività dell'economia italiana

di Raffaele Perrone Capano

Sommario: 1) Gli effetti della politica tributaria del Governo Prodi e il DPEF 2009/13: un'eredità controversa. – 2) Analisi giuridica del reciproco condizionamento della struttura delle imposte e dell'evasione: in particolare il ruolo negativo svolto dall'IRPEF. – 3) I dati relativi al gettito dell'IRPEF evidenziano i limiti strutturali del sistema tributario che amplificano gli effetti della recessione. – 4) Il sistema tributario e l'economia in recessione: elementi per l'approfondimento dei profili giuridici – 5) Interventi congiunturali e riforma del sistema tributario: l'abolizione dell'IRAP, una sfida per il rilancio dell'economia italiana. – 6) L'Europa nella crisi tra libertà di mercato e il rilancio delle politiche pubbliche: il ruolo dello Stato. – 7) conclusioni

1) Gli effetti della politica tributaria del Governo Prodi e il DPEF 2009/13: un'eredità controversa.

L'accelerazione degli effetti di trascinarsi della crisi finanziaria internazionale sull'economia reale e quindi sulle prospettive dell'economia italiana nel 2009 è stata valutata appieno dai principali attori, istituzionali e non, solo ai primi di marzo, quando l'ISTAT ha comunicato i dati del PIL nel 2008 in calo dell'1% rispetto all'anno precedente.

La ragione di questa sottovalutazione è dovuta con tutta probabilità al fatto che l'economia italiana era in rallentamento già dall'ultimo trimestre 2007 per alcune valutazioni rivelatesi errate della politica di bilancio, specie tributaria, impostata l'anno precedente da Padoa – Schioppa e Visco; errori, che la struttura del Ministero dell'Economia non aveva interesse, specie dopo il cambio di Governo, ad evidenziare, che avevano anticipato di molti mesi l'onda recessiva che ha investito nel 2008 l'economia internazionale, in seguito alla crisi dei mutui sub – prime negli Stati Uniti.

La previsione, a fine giugno, di una crescita, nel 2008, ridotta ma ancora di segno positivo, sulla base della quale il nuovo Governo aveva anticipato a luglio con il DL 112 la manovra di bilancio per il triennio 2009/2011, sterilizzando di fatto la legge finanziaria, ha contribuito ad interpretare la fase recessiva dell'economia italiana, essenzialmente come effetto della crisi mondiale in arrivo, ignorando i profili interni, che la avevano preceduta, e sottovalutandone quindi l'impatto.

Commentando le linee guida del DPEF 2009/13, avevo espresso riserve per quella che appariva non solo una rinuncia a riprendere il disegno riformatore avviato con la legge 80/2003 di riforma del sistema tributario, ma si poneva in sostanziale continuità rispetto alla politica tributaria ereditata dal Governo Prodi, che pure era stata fortemente contrastata dall'opposizione di centro – destra, anche per gli effetti depressivi che aveva innescato.

Continuità confermata dalla manovra di bilancio triennale ed evidenziata, sia dall'adozione di misure di alleggerimento fiscale scollegate da qualsiasi segnale di riforma del sistema tributario, e quindi inevitabilmente estemporanee e discutibili anche sotto il profilo congiunturale (in Francia la detassazione degli straordinari era stata decisa un anno prima, quando l'economia cominciava a rallentare, mentre in Italia nel luglio 2008 era già in caduta libera) sia dall'enfasi posta nei confronti dell'azione di contrasto all'evasione fiscale.

Come se la repressione dell'evasione, che costituisce solo un aspetto della gestione dei tributi, possa sostituirsi alla politica tributaria, elemento centrale delle politiche pubbliche.

Una novità comunque di rilievo anche perché senza precedenti nella politica tributaria dei partiti del centro-destra.

Al riguardo mi sembra utile una premessa.

Negli ultimi due anni il tema della lotta all'evasione, una questione seria che avrebbe meritato ben altro approfondimento, specie nella

definizione degli interventi normativi è stato utilizzato dal Governo Prodi come diversivo (e per la verità non è la prima volta che accade) per attuare tra il 2006 e il 2007 una politica di aumenti generalizzati delle imposte che non ha risparmiato praticamente nessun settore dell'economia italiana. Aumenti finalizzati a finanziare nel biennio nuova spesa corrente per circa 1 punto di PIL (i ben noti tesoretti a carico dei contribuenti, emersi nel corso del 2007 in seguito alla sottostima dell'entrate del 2006, operata con la Legge Finanziaria).

Il boom delle entrate che aveva caratterizzato quel periodo, presentato come l'esito dell'"effetto Visco" e delle politiche di contrasto all'evasione attuate dal Governo Prodi (+21 miliardi di euro nel 2007 secondo Padoa-Schioppa) era stato in realtà il risultato algebrico di politiche tributarie di segno diverso quando non opposte.

Mentre nel 2006 l'aumento del gettito (+ 37,9 miliardi, comprese le una-tantum) e della pressione fiscale (+1,7%) era stato in prevalenza conseguenza delle riduzioni mirate dell'IRE/IRPEF (il secondo modulo della riforma tributaria) e dell'IRAP a favore dei contribuenti minori (deduzione di 7.500 euro dall'imponibile, introdotta dal Governo Berlusconi con la finanziaria 2005) e di una ripresa economica più robusta rispetto alle previsioni, sostenuta anche dal taglio delle imposte, nel 2007/08 la politica tributaria ha avuto caratteristiche molto diverse.

La contemporanea revisione degli studi di settore decisa nel 2007, applicata con effetto retroattivo ai redditi prodotti nell'anno precedente e la riforma dell'IRPEF (sostituzione delle deduzioni dall'imponibile con detrazioni d'imposta, revisione delle aliquote e dimezzamento del primo scaglione), clamorosamente sottostimata dal Governo negli effetti di gettito, comunicati al Parlamento nella relazione di accompagnamento alla legge finanziaria, ha determinato nel 2007 un ulteriore aumento delle entrate tributarie, al netto delle una tantum, pari a 31 miliardi e un incremento di altri 1,2 punti della pressione tributaria (quasi 3 punti in soli 2 anni).

La particolare struttura del sistema di riscossione delle imposte sui redditi, (su basi mensili per quelli da lavoro dipendente, concentrati a luglio e novembre per quelli liquidati in base ad autotassazione) aveva fatto il resto, determinando in soli 5 mesi, tra luglio e novembre 2007, 21 miliardi di maggiore prelievo a carico di famiglie e imprese; ed aveva provocato, a partire dal mese di ottobre, un avvitamento depressivo dell'economia italiana che aveva anticipato di molti mesi aggravandola, la crisi internazionale.

In definitiva in soli 2 anni il sistema tributario aveva sottratto all'economia reale risorse nette per oltre 45 miliardi di lire. È vero che il Ministro dell'Economia Padoa Schioppa aveva teorizzato il principio che il maggior gettito dovuto al recupero dell'evasione (quantificato nell'astronomica cifra di 21 miliardi di euro) non dovesse essere contabilizzato in aumento rispetto alla pressione tributaria, proprio in quanto precedentemente occultato; ma l'economia reale, non ha purtroppo apprezzato la teoria di Padoa Schioppa.

Un effetto deflattivo, per altro prevedibile, che mal si concilia con la tesi semplicistica che l'evasione rappresenti un "tesoro nascosto" che ove scoperto risolverebbe miracolosamente tutti i problemi italiani (+ spesa pubblica, + investimenti, - imposte per tutti).

La questione della stima del gettito relativo alla riforma dell'IRPEF, rivelatasi un numero di pura fantasia, ha evidenziato un elemento di criticità del nostro sistema di scelte pubbliche che non può essere ignorato per i risvolti giuridici ed istituzionali prima ancora che politici che ha innescato: o il Governo che da i numeri è chiamato a risponderne oppure il Parlamento viene ad essere privato della propria funzione istituzionale di garanzia e di controllo rispetto all'attività del Governo.

Questione complessa che richiede da un lato una revisione profonda della legislazione di bilancio che ne aumenti la flessibilità della gestione, all'interno delle missioni e dei programmi, sulla base dell'esperienza francese, accompagnata da una robusta implementazione dei poteri di controllo attribuiti al Parlamento. Dall'altro evidenzia l'urgenza di introdurre anche nel nostro ordinamento la legge organica, fonte intermedia tra legge ordinaria e legge costituzionale, colmando una lacuna del nostro sistema delle fonti, che rende prive di efficacia vincolante le disposizioni di legge destinate a disciplinare la normazione.

Di questa lacuna un elemento tangibile è rappresentato proprio dalla degenerazione della legislazione finanziaria e di bilancio, sottratta negli ultimi anni al controllo parlamentare, attraverso il ricorso sistematico di

voto di fiducia.

Il minore potere di incidere sulle scelte operate dal Governo con la legge di approvazione del bilancio, attribuito al Parlamento dal processo di decentramento a livello regionale di una quota crescente delle entrate tributarie e della spesa pubblica e dai vincoli del patto di stabilità dell'UE dovrebbe a mio avviso essere accompagnato da un maggiore potere di controllo dei risultati della gestione sul bilancio.

In questo rinnovato ruolo il Parlamento potrebbe essere affiancato dall'istituzione di un organo tecnico indipendente, incaricato di certificare ciascun anno i risultati effettivi del bilancio di cassa sia dal lato dell'entrate sia da quello delle spese. Restituendo al bilancio dello Stato la sua funzione strumentale di legge di autorizzazione alla riscossione delle entrate e all'erogazione delle spese, secondo l'indirizzo politico del Governo finalizzato a garantire il principio costituzionale dell'unità della finanza pubblica.

Occorre comunque ricordare che nella quantificazione irrealistica dei risultati della lotta all'evasione, che ha finito per svalutare anche alcuni successi di rilievo specie nel settore dell'IVA, il Ministro dell'Economia aveva messo insieme una serie di elementi diversi, solo in parte riconducibili a recuperi di evasione (vedi ad esempio la lievitazione degli studi di settore con effetto retroattivo). Circa 11 miliardi di euro, anche secondo il Viceministro Visco, non erano attribuibili a misure discrezionali e quindi dovevano considerarsi "tax-compliance" cioè adesione spontanea a dichiarare maggiori imponibili per effetto delle 55 misure di contrasto all'evasione adottate tra il 2006 e il 2007 dal Governo Prodi e riportate con dovizie di particolari, in un documento pubblicato sul sito del NENS.

Che la crescita del gettito sia dovuta, almeno in parte, ad un aumento delle basi imponibili dichiarate appare fuori discussione; quanto di questo aumento "spontaneo" sia dovuto alla paura suscitata dal ritorno di Visco alle Finanze e quanto invece alle riduzioni fiscali mirate decise l'anno prima dall' On. Berlusconi, non costituisce evidentemente materia di fede.

Tuttavia poiché i maggiori incassi nel 2006 si riferivano in buona parte a redditi prodotti nel 2005, il fatto che l'effetto Visco abbia potuto prodursi con un anno di anticipo rispetto all'insediamento al Governo del suo autore mi pare una tesi un po' forzata.

Ora, a parte il carattere improvvisato della politica tributaria, che ha prodotto una bulimia normativa senza precedenti (55 misure antievasive in pochi mesi rappresentano una spia della conoscenza approssimativa del fenomeno che si voleva contrastare e ne anticipano l'insuccesso), e che emerge dai dati relativi all'evoluzione del gettito dell'IRPEF riformata tra il 2007 (+10 miliardi al netto delle addizionali di cui 4,3 sui redditi da lavoro dipendente) e il 2008 (+11,6 miliardi di cui 9,9 a carico dei redditi da lavoro dipendente), è evidente l'inconsistenza di una politica di contrasto all'evasione basata su una revisione della struttura dell'IRPEF in aumento, di dubbia costituzionalità (specie per i riflessi delle detrazioni decrescenti sui contribuenti con familiari a carico), accompagnata dalla lievitazione generalizzata e retroattiva degli imponibili negli studi di settore. I cui effetti, proprio per la natura degli studi che non possono essere utilizzati come un surrogato di un catasto, si sono sgonfiati come un soufflé mal riuscito l'anno successivo.

Si deve aggiungere, per completezza, che alla revisione degli studi, decisa nel 2007 hanno fatto seguito una serie di misure correttive sia da parte del Governo Prodi, sia più recentemente da parte del Ministro dell'Economia Tremonti per tenere conto degli effetti della crisi.

Un'ulteriore conferma che la materia degli studi di settore deve essere maneggiata con equilibrio e senza improvvisazioni, e non si presta ad impostare manovre di bilancio per alcuni miliardi di euro finalizzate ad incrementare la spesa.

I motivi di questo esito tanto contrastante, rispetto alla finalità per altro indiscutibile di contrastare l'evasione, devono essere ricercati nel carattere contraddittorio degli obiettivi di politica tributaria: una condizione che non è stata inventata dal Governo Prodi, che si è limitato semplicemente ad aggravarla.

Da un lato infatti la stretta fiscale era finalizzata al recupero di maggiori risorse da destinare al finanziamento di nuova spesa pubblica; dall'altro veniva indicato l'obiettivo di riequilibrare il prelievo, sbilanciato a danno dei redditi da lavoro dipendente, attraverso il dimezzamento del primo scaglione (finalizzato a contrastare le dichiarazioni sottostimate rispetto ai redditi reali), la sostituzione delle deduzioni con detrazioni d'imposta

ed il loro aumento a favore dei redditi da lavoro dipendente per compensare la riduzione del primo scaglione.

Il carattere decrescente delle detrazioni ha introdotto nel sistema vistosi elementi di illusione finanziaria, perché ha aumentato la progressività marginale del tributo per tutti i contribuenti.

Ma il dimezzamento del primo scaglione ha finito con il penalizzare, come era facilmente prevedibile, soprattutto i redditi da lavoro dipendente e da pensione, che si assumeva di voler tutelare con la riforma, perché ha rimesso in moto il fiscal drag anche per i redditi più modesti; mentre le detrazioni decrescenti hanno sottoposto i percettori con familiari a carico, anche a basso reddito, ad una progressività marginale anomala.

L'obiettivo condiviso di contrastare l'evasione non assolve una politica tributaria priva di qualsiasi visione giuridica, per di più caratterizzata in più punti da elementi di irragionevolezza, e destinata quindi inevitabilmente all'insuccesso.

Del resto la politica tributaria del biennio 2006/2007, a parte gli eccessi della produzione normativa, rappresentati dall'emanazione di decreti legge a ripetizione, destinati a correggere errori prodotti con la legge di conversione del decreto precedente, ha avuto un indirizzo di fondo analogo a quello del 1996/1997.

Anche allora il Governo Prodi aveva riformato l'IRPEF ed introdotto l'IRAP, con evidenti obiettivi redistributivi, finalizzati a controbilanciare l'evasione diffusa in alcune categorie reddituali; ed anche allora i risultati erano stati inferiori alle attese, con minori incassi nell'IRAP per oltre 7.000 miliardi di lire, rispetto alle previsioni, formulate dal Ministero delle Finanze sulla base del gettito di quelle soppresse e della struttura del nuovo tributo.

Ma il contesto economico ben diverso in cui quei provvedimenti erano maturati aveva almeno evitato gli effetti negativi che invece si sono manifestati nel biennio 2007/2008. Effetti che il Ministro Padoa Schioppa aveva sottovalutato, ma non ignorato nella presentazione della manovra di bilancio 2007, che indicava una contrazione del PIL potenziale di 0,3 punti, in seguito alle misure fiscali adottate. Un dato, che il professor Baldassarri aveva criticato in Senato durante l'iter di approvazione del bilancio in quanto palesemente sottostimato, come purtroppo è stato confermato dai dati consuntivi.

La ragione di questa differenza di effetti tanto marcata a distanza di appena 10 anni, si spiega con la considerazione che negli ultimi 15 anni, mentre la struttura dell'economia italiana ha subito trasformazioni profonde, basti pensare all'espansione del settore dei servizi e allo sviluppo della grande distribuzione e dei centri commerciali, che hanno ridotto gli spazi dell'evasione tradizionale, specie nel settore del commercio al dettaglio, l'aumento continuo della pressione tributaria ha alimentato nel tempo, accanto alle forme tradizionali di evasione, la crescita di ampi settori di attività caratterizzate al loro interno dalla coesistenza di attività regolari e non, spesso facenti capo ad uno stesso contribuente.

Questo fenomeno di dimensioni molto consistenti, che ha coinvolto ampi settori dell'economia (fanno eccezione lo Stato e le imprese di maggiori dimensioni), non può essere semplicisticamente assimilato all'evasione, per la buona ragione che le attività irregolari realizzano risparmi di imposta, ma sono destinatarie comunque di un carico fiscale considerevole, perché oltre alle imposte indirette a cui non sfuggono, non possono dedurre ovviamente dalle imposte sui redditi e dall'IRAP i costi inerenti alle attività irregolari.

Questa ampia zona grigia, proprio per le sue caratteristiche che trovano terreno fertile nelle contraddizioni strutturali del sistema tributario, non è facilmente intercettabile con i tradizionali strumenti di contrasto, nonostante una elevata professionalità che caratterizza la Guardia di Finanza e la profonda ristrutturazione degli uffici finanziari, avviata nella seconda metà degli anni 90 dal ministro Visco. Un disegno riformatore di ampio respiro mai interrotto, i cui effetti positivi sono rilevati dalla continua crescita degli incassi derivanti dalle attività di contrasto all'evasione fiscale. Un dato quest'ultimo che non contraddice l'importanza degli interventi sulla struttura delle imposte, finalizzati a ridurre la convenienza ad evadere.

2) Il reciproco condizionamento della struttura delle imposte e dell'evasione: il ruolo negativo svolto dall'IRPEF.

Dal punto di vista macroeconomico se si considera che, in Italia, secondo stime prudenti ma attendibili, almeno 60 miliardi di euro sono il frutto di evasione fiscale e contributiva nelle imposte sui redditi da lavoro dipendente, (quelli che secondo i sindacati pagano le imposte fino all'ultima lira), mentre 25-30 miliardi rappresentano il minor gettito dell'IVA rispetto al rendimento medio, a parità di aliquota, dell'Iva riscossa in Italia rispetto agli altri Paesi dell'U.E., si possono formulare alcune considerazioni finalizzate ad offrire un'interpretazione meno semplicistica del fenomeno, per poterlo contrastare in maniera possibilmente più efficace e meno velleitaria rispetto alle esperienze più recenti.

Evitando soprattutto di rendere il sistema, attraverso continui interventi non coordinati, sempre meno riconducibile ai principi costituzionali.

D'altra parte la dinamica molto moderata della domanda interna e dei consumi delle famiglie negli ultimi anni, rappresenta una spia del fatto che l'evasione diffusa, specie nel settore dei redditi da lavoro dipendente, determina una ripartizione di mercato delle risorse rese disponibili, che in buona parte non aggiunge nuova ricchezza, ma la redistribuisce tra i diversi fattori, con costi ed inefficienze elevati che incidono sulla competitività del sistema, cui evidentemente non è estranea la struttura delle diverse imposte, che il tempo tende ad aggravare ulteriormente.

Quanto all'evasione all'IVA, proprio per la sua diffusione sembrerebbe presentare dal punto di vista distributivo minori inconvenienti, perché nella maggior parte dei casi si traduce in minori prezzi delle prestazioni e dei servizi resi e si redistribuisce a pioggia sui consumatori ed in definitiva sull'intera economia.

Tuttavia l'evasione all'IVA è quella che comporta in assoluto i maggiori effetti negativi, sotto il profilo economico, perché sposta una quota crescente del gettito dalle imposte sulle vendite, che strutturalmente non incidono sul costo delle merci esportate, a quelle sui redditi che gravano su famiglie ed imprese, che tendono a trasferirsi, per il noto fenomeno della traslazione delle imposte, in maniera più o meno ampia, sui prezzi finali.

L'eccesso di fiscalità sui redditi di lavoro e di impresa tende quindi ad incorporarsi anche sul prezzo dei beni esportati, limitando la competitività internazionale dell'economia italiana; la sola IRAP, altro incomparabile prodotto della fantasia tributaria italiana, ha inciso nel 2008 sulle imprese per oltre 23 miliardi di euro, di cui almeno 6 a carico delle esportazioni!

In conclusione mentre gli effetti dell'economia irregolare e dell'evasione diffusa hanno assunto nel corso degli anni un carattere prevalentemente redistributivo interno al sistema, sottraendo al fisco risorse decisamente minori di quelle di cui si favoleggia, l'evasione più vistosa ed aggressiva, che non comporta neppure il vantaggio indiretto di immettere risorse aggiuntive nel circuito economico, perché per ovvi motivi tende a parcheggiarsi all'estero, è favorita proprio dagli squilibri del sistema tributario che alimentano l'economia irregolare e l'evasione diffusa, ne rappresentano il naturale brodo di coltura, ed offrono in qualche misura un alibi morale all'evasione.

Il rapporto tra evasione minore diffusa e grande evasione obbliga a riflettere sul ruolo degli studi di settore. In un sistema tributario costretto a finanziare un debito pubblico tra i più elevati al mondo, gli studi di settore, affiancati dai condoni, hanno determinato nell'arco di un decennio un forte incremento del gettito dell'IRPEF; ma anche consolidato molteplici distorsioni.

D'altra parte gli studi di settore hanno in se elementi di flessibilità, ineliminabili, che non consentono di trasformarli in uno strumento di tipo catastale, come si era immaginato con qualche semplicismo di troppo con il loro adeguamento del 2007. Questa constatazione vale soprattutto per i redditi medio alti dove gli studi di settore in molti casi finiscono per trasformarsi in uno strumento di protezione contro le attività di accertamento, e di tutela di potenziali evasori nei confronti dell'attività di controllo dell'Amministrazione Finanziaria.

Quindi, mentre per contrastare l'evasione più aggressiva, gli studi di settore dovrebbero essere affiancati dall'impiego di forme perfezionate di accertamento sintetico, basate sul tenore di vita, in un quadro di garanzie per il contribuente, per ridimensionare l'evasione diffusa e l'economia irregolare, che ne rappresenta la versione povera, l'unica politica efficace di contrasto è rappresentata dalla correzione di quegli

elementi strutturali che l'alimentano e il cui peso è stato ulteriormente accentuato dalla riforma dell'IRPEF del 2007.

Sotto questo profilo la tesi esposta dal Ministro dell'Economia on. Tremonti all'ECOFIN, relativa all'adozione di misure europee o nazionali di contrasto ai redditi parcheggiati in paradisi fiscali appare convincente; si riferisce infatti al frutto, nella migliore delle ipotesi, di redditi sottratti a tassazione nel Paese di residenza del titolare, che gli Stati, in base al proprio diritto interno e alle convenzioni, possono cercare di recuperare a tassazione legittimamente.

Tuttavia il successo di politiche tributarie di contrasto all'estero vestizione di capitali e redditi nazionali, per essere pieno, richiederebbe, come nel 2001 di essere affiancato dalla prospettiva di una ragionevole riduzione della pressione fiscale sui redditi personali.

Appare quindi condivisibile la scelta operata dal Ministro dell'Economia di attendere la definizione di una normativa comune in sede europea, prima di pensare a nuove forme incentivate di rientro di capitali estero-vestiti.

D'altra parte se si analizzano i reciproci condizionamenti tra l'evasione e la struttura delle principali imposte, non si può ignorare che gli squilibri interni ai diversi tributi che permeano l'intero sistema tributario sono stati alimentati nel tempo dalla fin troppo diffusa e radicata convinzione, specie tra gli economisti, di una superiorità genetica delle imposte sui redditi rispetto a quelle indirette; senza preoccuparsi più di tanto degli effetti distributivi reali, determinati dalla struttura impositiva, nelle diverse realtà reddituali, che spesso distorcono la scala dell'equità verticale ed orizzontale e compromettono la razionalità giuridica e la funzionalità dell'imposizione reddituale.

Non si deve neppure sottovalutare il ruolo perverso svolto in questo campo dal conflitto di interessi che coinvolge lo Stato, nella duplice funzione di datore di lavoro e di titolare del potere d'imposizione.

Con le aliquote marginali particolarmente elevate che caratterizzano l'IRPEF, non bilanciate da sconti fiscali adeguati a favore delle famiglie, lo Stato ha tutto da guadagnare, al contrario delle imprese, da aumenti generosi delle retribuzioni, che rientrano in percentuali elevate nelle casse dello Stato come maggiori imposte.

È vero che lo schema di traslazione dell'imposta sui redditi di lavoro opera in senso analogo a quanto avviene nel settore privato; tuttavia gli effetti sono in parte diversi, perché mentre nel settore privato il cuneo fiscale grava sulle imprese, nella Pubblica Amministrazione se dal costo totale dei dipendenti pubblici si sottrae il delta rappresentato dal differenziale tra la media europea degli oneri tributari che incidono sugli stipendi dei pubblici dipendenti e il più elevato carico di imposte sul lavoro applicato in Italia, si scopre che lo Stato italiano, al netto delle imposte, destina per le retribuzioni meno risorse rispetto ai nostri principali partners europei.

Non deve quindi meravigliare se da un lato lo Stato si mostra generoso nei rinnovi contrattuali, dall'altro se ne soffrono efficienza e qualità dei servizi offerti dalla P.A.

L'andamento del gettito registrato negli ultimi anni dalle imposte sui redditi ha evidenziato che il contrasto all'evasione è in Italia fortemente condizionato dalla struttura delle imposte: qualsiasi politica che si ponga l'obiettivo di ridimensionare l'evasione deve quindi porsi il problema di aggredire alcune delle cause che contribuiscono a farla lievitare e che possono riassumersi nei seguenti principali fattori di criticità: a) sottovalutazione del vincolo dell'equità orizzontale; b) scarsissima attenzione alla famiglia, che penalizza quelle monoreddito, particolarmente diffuse nel Mezzogiorno ed eccesso di progressività marginale nell'IRPEF (che premia l'evasione), c) assenza di contrasto di interessi (le deducibilità sono insufficienti e calcolate al 19% alimentano gli accordi a danno del fisco); d) l'incidenza dell'IRAP che, specie per le persone fisiche (oltre 3,7 milioni di soggetti, i 2/3 del totale) si comporta di fatto come un'addizionale all'imposta sul reddito; e) una soglia irragionevolmente bassa oltre la quale i percettori di reddito non sono considerati più a carico all'interno della famiglia (2.851 euro) che incentiva il lavoro irregolare; f) inefficacia del sistema degli studi di settore, se si pretende di utilizzarli come se fosse un catasto, o peggio un bancomat (vi rientrano realtà troppo diverse per tipologia e dimensione) e assenza di un modello di imposizione semplificato e forfettizzato per i contribuenti minori, simile a quello francese, basato su un confronto preventivo con l'amministrazione finanziaria.

Se si analizza invece il regime forfettario introdotto frettolosamente con

la Finanziaria 2008 per i contribuenti minimi, con l'obiettivo di contenere l'evasione all'IVA, si giunge rapidamente alla conclusione che questo modello impositivo costituisca un esempio da manuale di improvvisazione legislativa accompagnata da ottime intenzioni. Disciplinato dalla legge finanziaria del 2008 è molto peggio di un condono: non ha infatti nulla di tributario se non il diritto stabilito per legge, a favore dei contribuenti che vi accedono, di decidere graziosamente quanto versare al fisco.

Un sistema vantaggioso non per i contribuenti realmente minimi, per i quali la forfetizzazione non determina alcun risparmio di imposta, anzi; un premio indebito invece per quelli che per il tipo di attività effettuata, svolgendo una parte significativa del proprio volume d'affari in nero, possono scegliere tranquillamente il nuovo regime forfettario, che libera da qualsiasi rischio di controlli indiscreti anche con un fatturato effettivo molto più elevato, rispetto a quello fissato dalla legge.

Completano questi fattori di criticità che favoriscono evasione diffusa ed economia irregolare la scarsissima deterrenza del sistema sanzionatorio, che incoraggia i comportamenti scorretti da parte dei contribuenti (in un sistema fortemente evaso e con un'economia irregolare diffusa non si può fare a meno dei concordati fiscali in sede di accertamento; ma la possibilità di concordati favorevoli riduce di molto la deterrenza e l'efficacia dell'azione di controllo).

Sul tema del contrasto all'evasione, da ultimo, Ruggiero Paladini, analizzando i dati delle dichiarazioni dei redditi 2006 pubblicati dal Dipartimento delle politiche fiscali del MEF, ha posto in evidenza il forte incremento dei redditi medi da impresa e partecipazione dichiarati tra il 2005 e il 2006, "nonostante il permanere di un'ampissima area di evasione testimoniato dal numero poco credibile sia dei redditi molto bassi sia di quelli più elevati, nel 2007 i titolari di redditi d'impresa (ed in modo particolare i "piccoli") per prudenza o per paura del "vampiro" Visco e dei suoi provvedimenti, hanno preferito evadere un po' meno che nel passato e rivelare al fisco una quota più consistente dei redditi conseguiti nell'anno. In altre parole, nel 2006 l'evasione è rimasta molto alta, ma la "compliance" di molti contribuenti è stata fortemente incrementata".

Le considerazioni di Paladini possono apparire, a prima vista, condivisibili, ma rischiano di condurre a conclusioni fuorvianti, perché tendono a ridurre la questione tributaria ad un banale problema di contrasto all'evasione, e quindi di maggiore efficienza-efficacia nei controlli; e ad ignorare sia il ruolo della struttura dei tributi nella crescita dell'evasione, sia i profili distributivi che caratterizzano l'economia irregolare e la differenziano radicalmente dall'evasione, sia le inefficienze strutturali del sistema tributario, che la alimentano, sia la scarsa deterrenza del sistema sanzionatorio che rende fantasiosa qualsiasi ipotesi di "effetto Visco".

Da ultimo ma non di minore importanza, la distribuzione squilibrata del gettito tra le principali imposte che è alla base della minore crescita dell'economia italiana negli ultimi dieci anni.

La realtà è purtroppo ben diversa da quella descritta da Paladini in Italia, nonostante una evidente diffusa sottostima dei redditi, sia personali, sia d'impresa, che assume, in alcuni settori ed in alcune fasce reddituali, i connotati di un fenomeno di massa, i contribuenti hanno versato al fisco nel 2008, tra IRPEF, IRES, IRAP e imposte sostitutive circa 280 miliardi di euro: una cifra imponente, che caratterizza negativamente il nostro sistema tributario e che non può essere ignorata, quando si esamina il fenomeno evasione, ed i mezzi più idonei per contrastarla.

L'IRPEF in particolare, nonostante dai dati delle dichiarazioni emergano elementi irrealistici, sia per la consistenza numerica dei redditi elevati (troppo pochi) sia per il numero di quelli minimi, sicuramente gonfiati, ha incassato nel 2008 174 miliardi di euro (erano 143 nel 2005, con un incremento in 3 anni di oltre 60 mila miliardi di lire).

Tra i due fenomeni (troppi contribuenti fiscalmente poveri e troppo pochi benestanti) la correlazione è però solo apparente. Mentre il numero ridotto di dichiarazioni di importo elevato pone in luce un chiaro fenomeno di evasione, che coinvolge una platea ben più vasta rispetto a quella dei contribuenti che dichiarano redditi cospicui, neppure sfiorato dalla stretta agli studi di settore e dalla loro rivalutazione attuata da Padoa - Schioppa e Visco nel 2007, il livello particolarmente modesto dei redditi medi di impresa e di associazione in partecipazione evidenzia oltre a comportamenti di evasione, una diffusa elusione, specie attraverso le imprese familiari, che consentono di ripartire la

metà del reddito su una pluralità di familiari diversi dal titolare.

Si può quindi ritenere che alla sottovalutazione degli imponibili, specie nei redditi minori, non corrisponda una esenzione di fatto dal tributo personale, ma solo una autoriduzione diffusa, di cui certo non ci si può compiacere, alimentata da una serie di irrazionalità ed arbitrarietà strutturali del tributo, che quando si esamina il tema dell' evasione non possono essere rimosse.

Anche perché, ovviamente, l'evasione aggressiva, che si posiziona di norma al di sotto dei limiti di punibilità penale, non può essere contrastata, come avvenuto finora, con le stesse misure utili per riassorbire l'evasione minore e diffusa e l'economia irregolare.

Dall'insieme degli elementi richiamati in precedenza, emerge nonostante la diffusione dell'evasione e dell'elusione, un rapporto tra imposte dirette ed indirette particolarmente squilibrato verso le prime che rappresentano circa il 60% delle entrate dello Stato.

Un dato che non si riscontra in nessun altro Paese avanzato e che, dato l'elevato livello della pressione tributaria, deve fare riflettere.

L'evasione all'IVA, specie nel settore dei servizi, si spiega in buona parte con la necessità di ridurre l'eccesso di pressione fiscale sui redditi, in particolare su quelli familiari, fortemente penalizzati rispetto ai principali partners europei, e con un numero molto più elevato di soggetti IVA che hanno diritto a dedurre quella sugli acquisti, e quindi con una più elevata percentuale di deduzioni indebite (acquisti personali, scaricati sull'attività, etc...).

Sotto questo profilo il confronto con la politica tributaria della Germania del biennio 2006/07 è illuminante. Mentre in Germania, per rilanciare l'economia, il Governo, dopo la crisi del 2005 aveva rimesso in sesto il bilancio, aumentando l'IVA dal 16 al 19%, e successivamente aveva tagliato l'imposta sulle società dal 41% al 29%, in Italia, per accrescere la competitività delle imprese mediograndi si è finanziato un taglio dell'IRES e dell'IRAP di dimensioni consistenti, anche se quantitativamente più ridotto rispetto alla Germania, con alcune misure destinate ad allargarne le basi imponibili (limite alla deducibilità degli interessi passivi, al 30% del ROL, e regime fiscalmente meno vantaggioso per gli ammortamenti) poco trasparenti e dagli esiti distributivi non dichiarati (ma penalizzanti soprattutto per le imprese minori).

La manovra era stata preceduta da una riforma apparentemente marginale di alcuni elementi strutturali dell'IRPEF che ha avuto come esito una stretta fiscale che in due anni ha comportato un aumento del prelievo sui salari, al netto dell'incremento delle retribuzioni, di oltre 8 miliardi.

Questo elemento evidenzia, più di qualsiasi altro numero, l'insuccesso di una politica tributaria basata sull'illusione di poter finanziare le riduzioni fiscali a favore della parte più dinamica ed aperta alla concorrenza internazionale del sistema produttivo, per altro indispensabili, con aumenti del prelievo a carico prevalentemente dell'economia minore e dei servizi, senza porsi il problema dei processi di traslazione che interventi tributari con queste caratteristiche, per di più concentrati nell'arco di pochi mesi, avrebbero inevitabilmente innescato.

È quindi facilmente prevedibile che nell'arco di un paio di anni le consistenti riduzioni fiscali, decise nel 2007, a favore delle imprese (taglio del cuneo fiscale e riduzione dell'aliquota IRES) valutabili in oltre 5 miliardi, i cui effetti si sono concentrati prevalentemente nel 2008, ritorneranno maggiorate a carico delle stesse imprese attraverso i rinnovi contrattuali, che tenderanno a recuperare integralmente l'aumento del prelievo sui redditi di lavoro prodotto dalla riforma del 2007.

Almeno sotto questo profilo la recessione sta avendo un effetto indiretto positivo, perché, avendo accentrato nell'arco di un solo anno il riassorbimento della rivalutazione degli studi di settore introdotta nel 2007 ha messo in luce l'inefficacia di qualsiasi politica tributaria che pretenda di redistribuire il prelievo, tra le diverse realtà reddituali senza incidere sui molteplici nodi strutturali dell'ordinamento tributario, anzi accentuandoli.

Nodi che presuppongono innanzitutto un recupero, nel settore delle imposte, del ruolo del Parlamento che deve essere messo in condizione di conoscere gli effetti delle misure proposte e della logica giuridica sottostante: la sola che consenta di coordinare le singole imposte in un sistema compiuto, e la cui eclissi negli ultimi anni si è fatta sentire in misura esponenziale.

Secondo Paladini il confronto fra i redditi dichiarati nel 2005 e nel 2006, specie quelli relativi all'autotassazione, caratterizzati da una più elevata crescita, evidenzerebbe gli effetti positivi delle politiche di contrasto all'evasione avviate da Padoa – Schioppa e Visco, che il nuovo Governo potrebbe mettere in discussione.

L'analisi di Paladini si limita a esaminare l'evoluzione dei redditi medi per le diverse tipologie di contribuenti tra il 2005 e il 2006, ed in questo quadro le conclusioni appaiono ovvie. Il che non vuole dire che siano anche convincenti, perché l'autore analizza solo alcuni aspetti della politica tributaria del Governo Prodi, per di più sulla base di elementi non omogenei, ed in un arco temporale troppo ristretto per essere significativo.

Se si confrontano invece, a mio avviso, più correttamente i flussi relativi al gettito dell'IRPEF nel 2007, che comprende anche la parte maggiore dei redditi auto liquidati relativi al 2006, e nel 2008, per le diverse tipologie di reddito, (lavoro dipendente, lavoro autonomo, redditi d'impresa soggetti ad IRPEF) i dati appaiono meno conclusivi.

Nel 2007, gli incassi relativi ai redditi soggetti ad autoliquidazione, sospinti dalla rivalutazione retroattiva degli studi di settore (operazione indifendibile da qualsiasi punto di vista la si consideri, economico o giuridico), e dalla riforma strutturale dell'IRPEF erano cresciuti ad un tasso circa doppio rispetto a quelli dei redditi da lavoro dipendente (+5,8 miliardi di maggior gettito contro i 4,2 miliardi di incremento dei redditi da lavoro dipendente o da pensione). Nel 2008 invece l'86% dell'incremento del gettito dell'IRPEF ha riguardato i redditi da lavoro dipendente (+9,9 miliardi), mentre gli altri hanno registrato un aumento di soli 1,7 miliardi di euro su un totale di 11,6 miliardi.

Un effetto boomerang che ha riassorbito in un solo anno la minore incidenza relativa dell'IRPEF sui redditi di lavoro dipendente registrata nel 2007; dato confermato anche da un recentissimo studio dell'OCSE che ha evidenziato già nel 2008 un aumento del cuneo fiscale di 0,25 punti.

I dati riferiti agli incassi dell'IRPEF tra il 2007 e il 2008 conducono quindi a conclusioni almeno in parte diverse rispetto a quelle richiamate da Paladini.

Nel 2007 l'effetto combinato della rivalutazione degli studi di settore sui redditi prodotti nel 2006, soggetti ad autotassazione e della riforma dell'IRPEF per quelli da lavoro dipendente, ha evidenziato una dinamica dei primi molto più accentuata. Nel 2008 invece, mentre l'incidenza della riforma dell'IRPEF si è fatta sentire su tutte le tipologie di reddito, la possibilità di attuare una programmazione fiscale dei redditi prodotti nel 2007, soggetti ad autoliquidazione, ha fatto sì che questi ultimi crescessero ad un tasso ben inferiore rispetto ai redditi da lavoro dipendente.

Questi numeri parlano da soli ed evidenziano sia il carattere illusorio di riforme fiscali che pretendono di contrastare l'evasione aumentando il prelievo senza alcuna selettività per intere categorie di contribuenti, sospettate di maggiore propensione ad evadere, adottate per di più in assenza di qualsiasi confronto parlamentare.

Sia una consolidata indifferenza a considerare gli effetti economici di manovre delle imposte a carattere discrezionale, che si rileva dal carattere irrealistico delle stime sul gettito che accompagnano queste ultime, presentate dal Governo e dall'eccesso di disponibilità a prenderle per buone da parte del Parlamento.

Trovo ad esempio sorprendente che alcuni analisti abbiano evidenziato negli ultimi mesi un possibile aumento dell'evasione all'IVA, (in una fase di recessione prolungata, mi meraviglierei del contrario) e non abbiano invece sottolineato il trade-off tra l'aumento anomalo del gettito dell'IRPEF (se ventiduemila miliardi di lire in un anno vi sembrano pochi!) e il calo delle entrate relative all'IVA interna, che si riferisce anche alle importazioni intracomunitarie (-2,8 miliardi di cui almeno 1,3 miliardi imputabili alla crescita dell'IRPEF nel 2008).

Anche il dato relativo agli sconti IRPEF (deduzioni e detrazioni: spese sanitarie, interessi sui mutui, detrazioni varie al 19%, assicurazioni sulla vita), tra il 2002 e il 2006 offre qualche significativa indicazione circa le condizioni di stress fiscale cui sono assoggettati da anni i contribuenti italiani: l'unica voce significativamente in calo è quella che si riferisce alle assicurazioni sulla vita e sugli infortuni (da 8,7 miliardi a 5,7 miliardi di deduzioni), nonostante sia in assoluto quella fiscalmente più vantaggiosa (deducibilità al 100% con un tetto di 5.200 euro annuo).

Sotto il profilo tributario appaiono alquanto lacunose anche le analisi

congiunturali pubblicate dalla Banca d'Italia, per altri aspetti particolarmente curate; abbiamo dovuto infatti aspettare la fine del 2008 per trovare un accenno alla crescita del prelievo sui redditi da lavoro dipendente (per altro sottostimata), imputabile alla progressività del tributo e al rinnovo di alcuni contratti; ma si tratta di una interpretazione quanto meno riduttiva del fenomeno.

I redditi da lavoro dipendente sono cresciuti nel 2008, sempre secondo la Banca d'Italia, del 3,3%; mentre, sempre nello stesso periodo, le ritenute fiscali sono aumentate a loro volta del 8,3% (ma la crescita era dell'11,3% nei primi cinque mesi): un incremento molto più consistente rispetto all'elasticità del tributo che non si spiega con il solo effetto della più elevata progressività dell'imposizione sui contribuenti che hanno familiari a carico rispetto all'insieme dei redditi, o con il semplice rinnovo di qualche contratto, trascurando il diverso e più oneroso profilo assunto dal tributo, specie per redditi tra i 15 mila e i 35 mila euro, dopo la riforma del 2007.

Non vi è poi nell'analisi della Banca d'Italia alcun riferimento alle origini tributarie (21 miliardi di maggior prelievo tra luglio e novembre 2007 a carico di famiglie e imprese) del rapido deterioramento dell'economia italiana a partire dal quarto trimestre 2007 (a settembre il tasso di crescita del PIL era ancora stimato al 2%, mentre a consuntivo, dopo soli tre mesi, si è fermato all'1,5%) ed anche questa lacuna non aiuta a comprendere gli effetti della politica di bilancio, in quel periodo.

Ne mette tuttavia in luce la criticità sotto il profilo dei meccanismi decisionali che determinano le scelte pubbliche.

L'affermazione contenuta nell'ultimo bollettino datato Aprile 2009, che dà conto di una riduzione delle entrate in termini di cassa del 5,4% nel primo trimestre 2009, rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, secondo cui "la flessione appare superiore a quella calcolabile in base agli andamenti stimati delle basi imponibili", merita una riflessione. Aprima vista sembra sottintendere un aumento dell'evasione il che, data l'accelerazione della fase recessiva, non dovrebbe neppure sorprendere.

Ma l'assenza di qualsiasi elemento o parametro di riferimento, tenuto conto dei diversi lag temporali che caratterizzano i versamenti dei tributi, rende la considerazione offerta dalla Banca d'Italia un ibrido tra un'affermazione tautologica e un atto di fede, e si presta al dubbio che sia piuttosto espressione di valutazioni di politica tributaria, prive di elementi di riscontro e quindi opinabili.

Se si guarda ad esempio al calo dell'IVA interna del primo trimestre 2009 -6% che ha portato un ex Ministro ad ipotizzare un aumento dell'evasione su base annua di oltre 10 miliardi di euro, una lettura più attenta del dato porta ad un'interpretazione meno fantasiosa.

Una prima, non piacevole, spiegazione viene dai dati relativi al calo del PIL nel primo trimestre (5,9% su base annua) comunicati a maggio dall'ISTAT. Una conferma viene poi dalla Francia in cui nello stesso periodo il calo del gettito IVA è stato praticamente uguale -5,9%. ma la spiegazione banale è che i dati relativi all'IVA interna, si riferiscono all'IVA interna comunitaria e quindi non solo alle vendite, ma a tutte le importazioni di provenienza UE, che hanno subito forte contrazione nel I trimestre 2009.

In ogni caso, per poter valutare con qualche approssimazione, se, e in che misura, la recessione abbia determinato una crescita significativa dell'evasione, bisognerà attendere i dati del gettito tributario relativi ai primi sette mesi dell'anno, che andranno confrontati con quelli relativi all'andamento del PIL; che consentiranno anche di stimare in che misura gli effetti di trascinarsi dei dati registrati nel 2009 si rifletteranno sul gettito tributario nel 2010.

Naturalmente l'intreccio tra l'evasione diffusa, l'economia irregolare e l'evasione più aggressiva, quella che si riferisce ai contribuenti che sottraggono al fisco ogni anno somme imponenti (in genere al di sotto dei limiti di punibilità penale) e che non compaiono negli ultimi decili relativi ai redditi più elevati, determina non solo effetti distributivi inaccettabili, ma riferendosi a situazioni estremamente diversificate non può essere risolto con interventi generici, indifferenziati e a pioggia sull'insieme della platea dei contribuenti, affidato esclusivamente alle politiche di contrasto all'evasione.

Quello che è mancato in questo campo da tempi ormai remoti è un disegno organico di politica tributaria basato su obiettivi distributivi ed economici chiari e trasparenti, fondato su un sistema di regole giuridiche semplici, coerenti con gli obiettivi, caratterizzato da stabilità

nel tempo, ed approvato, con i necessari approfondimenti dal Parlamento, con legge ordinaria.

Un Paese avanzato quale è l'Italia, con un debito pubblico e una pressione tributaria inevitabilmente elevati, non può più permettersi di attuare la propria politica tributaria attraverso imposte la cui struttura si è sedimentata in tempi remoti in seguito ad interventi il più delle volte motivati da esigenze contingenti, non sempre coerenti.

Imposte quindi caratterizzate dall'assenza di un filo conduttore giuridico unitario, indispensabile per costruire, secondo Costituzione, un sistema tributario; in cui la distribuzione del prelievo tra i principali tributi non è il frutto di scelte razionali ma piuttosto la risultante dei diversi assetti delle imposte, anche sotto il profilo della riscossione.

Assetti che hanno trasformato nel tempo l'imposta personale in un'imposta essenzialmente sui redditi di lavoro: un dato considerato talmente ineluttabile da spingere molti, anche a sinistra, a proporre di assoggettare a tassazione separata, con aliquota del 20%, sia le rendite finanziarie sia i redditi immobiliari. Una risposta agli effetti distorsivi prodotti dall'eccesso di fiscalità sui redditi personali, priva di qualsiasi logica giuridica ai quali è possibile apporre correttivi (ad es. una riduzione consistente della base imponibile), compatibili con la struttura di un'imposta progressiva. L'aspetto paradossale di questa proposta è che sembra inaugurare una tendenza.

Il Ministro del lavoro ha infatti proposto, per garantire il passaggio a un sistema di contrattazione a due livelli, di tassare con l'aliquota media la parte di retribuzione mobile, legata allo sviluppo della produttività. Una ipotesi in cui i principi giuridici elementari sono semplicemente assenti. In questo senso l'evasione fiscale non può costituire un alibi per non riformare le imposte sul reddito e l'IRAP in una logica di sistema, attenta ai valori giuridici.

3) I dati relativi al gettito dell'IRPEF evidenziano i limiti strutturali del sistema tributario che amplificano gli effetti della recessione

Dall'inizio degli anni novanta la politica tributaria italiana è stata condizionata dalla necessità di porre sotto controllo la finanza pubblica e di ridurre, attraverso un robusto saldo primario, il rapporto tra prodotto interno lordo e debito pubblico; obiettivo quest'ultimo posto dai precisi vincoli della politica monetaria comune, nella fase di avvio dell'euro. Nonostante alcuni risultati parziali che hanno caratterizzato le politiche di bilancio dei Governi che si sono avvicendati in quegli anni e che hanno portato a ridurre lentamente il debito pubblico, e a stabilizzare la pressione tributaria oltre il 43 % del PIL, il bilancio non può dirsi certo confortante.

In tutti questi anni infatti il tasso di crescita dell'economia italiana è stato circa la metà rispetto a quello dei principali partners europei: mentre il denominatore del PIL aumentava lentamente, lo sforzo fiscale per ridurre il numeratore del debito attraverso un robusto saldo primario, non si è dimostrato sufficiente e quel che è peggio è continuamente peggiorata la qualità della politica tributaria, sia sotto il profilo della competitività internazionale sia dal punto di vista del sistema di regole che la caratterizza, e che ne determina gli assetti distributivi.

Si è trattato ovviamente di un processo lento che ha investito parzialmente la spesa diminuita in quantità, ma peggiorata in qualità; sia soprattutto la politica tributaria, nella quale la prevalenza di obiettivi di gettito di breve periodo imposta dall'economia, ha portato a considerare il diritto tributario un fastidioso ingombro di cui potersi liberare in nome delle esigenze di bilancio. Un processo in cui le responsabilità sono, sia detto con chiarezza, non solo politiche. Il passaggio da un approccio giuridico alla politica tributaria ad uno sempre più caratterizzato in senso economicistico è stato graduale ma non per questo meno evidente.

Si è così giunti ad una appropriazione della politica tributaria fin nella individuazione dei modelli normativi, da parte degli economisti pubblici, nell'indifferenza dei giuristi, che ha reso sempre più labile il collegamento tra le singole imposte e i vincoli di coerenza che dovrebbero caratterizzare dal punto di vista giuridico il sistema tributario.

A questo esito ha contribuito anche la tendenza diffusa in una parte della dottrina all'approfondimento dei profili tecnico giuridici delle singole imposte trascurandone le conseguenze economiche considerate di pertinenza degli economisti; un grave errore di prospettiva, perché gli

effetti di qualsiasi norma finanziaria, non solo tributaria in senso stretto, sono al tempo stesso economici e giuridici. Questo scarso interesse a considerare gli effetti economici delle imposte come parte essenziale dell'analisi giuridica ha condotto a svalutare progressivamente il ruolo del principio di capacità contributiva degradato a semplice criterio di riparto del prelievo tra i vari tributi, con il solo limite della coerenza del sistema. Con il risultato che all'affievolimento dei vincoli di coerenza, non sempre facilmente opponibili in sede di sindacato di legittimità, non contrastato da uno scrutinio rigoroso del principio di eguaglianza, ha corrisposto una tendenza eclissi del ruolo di garanzia del principio di capacità contributiva assunto al rango di affermazione quasi tautologica.

In questo senso l'IRAP e la DIT rappresentano due esempi emblematici di imposte costruite a tavolino, poco attente al principio di capacità contributiva, proprio per le violazioni del principio di eguaglianza che il loro presupposto può determinare in fatto.

Una lenta ma inarrestabile eclissi del ruolo del diritto finanziario e tributario su cui occorrerebbe una riflessione critica da parte della dottrina tributarista che sembra talvolta avere smarrito la visione d'insieme propria dell'analisi giuridica che ha investito, e non poteva essere diversamente, sia la giurisprudenza costituzionale raramente sollecitata ad un'indagine critica della legislazione tributaria, sia da ultimo anche quella di legittimità.

Se focalizziamo l'attenzione ad anni più vicini osserviamo che tra il 2005 e il 2007 la pressione tributaria è aumentata in Italia di circa 3 punti di PIL. Ma questo dato, essendo la risultante di politiche tributarie di segno opposto con forti contraddizioni proprio sotto il profilo sistematico, non ha innescato alcun processo virtuoso; al contrario ha anticipato la recessione internazionale aggravandola.

La scarsa attenzione ai profili giuridici dell'ordinamento tributario risalente almeno ai primi anni 90, ha portato a confondere gli effetti degli squilibri interni al sistema, determinati da esigenze di maggiore gettito, che alimentano l'evasione e l'elusione, con un banale problema di amministrazione dei tributi, mediante controlli più estesi e più efficaci.

Il risultato non particolarmente brillante di quella che appare come una delle linee portanti della politica tributaria è stato quello di aver consolidato nel tempo un sistema che, mentre ha obbligato gli italiani a convivere con una pressione tributaria elevata e mal distribuita, ha anche frenato la crescita del PIL e quindi allontanato nel tempo l'obiettivo della riduzione del debito pubblico rispetto al prodotto interno. Insomma l'aumento molto consistente delle entrate, specie negli ultimi tre anni ha contribuito a ridurre il numeratore del debito pubblico; ma il freno alla crescita del denominatore (il PIL) indotto dalla cattiva qualità della politica tributaria, ha bruciato ricchezza, vanificando in gran parte lo sforzo fiscale.

Alcune indicazioni relative all'andamento del gettito delle principali imposte, in connessione con interventi discrezionali sul sistema tributario adottati negli ultimi anni, sono di qualche interesse per comprendere gli effetti dell'evoluzione del sistema tributario ed indicare un possibile percorso alternativo.

In particolare, le entrate tributarie dello Stato riscosse nel 2005, evidenziano rispetto a quelle incassate l'anno precedente al netto di quelle una tantum (versamenti a carico delle banche pari a 5.185 miliardi nel 2004, non più dovuti; 8,968 miliardi relativi ai condoni) un incremento delle entrate dell'1,6 %. Se a questo dato si sommano gli oltre sei miliardi di riduzioni fiscali (il secondo modulo della riforma tributaria e gli sconti IRAP) decise con la finanziaria 2005, l'aumento reale del gettito era stato pari al 3,3 % in un anno, il 2005 caratterizzato da un PIL praticamente stazionario (+ 0,1 %).

Un ulteriore elemento di interesse per comprendere gli effetti positivi sugli imponibili delle riduzioni fiscali introdotte dalla legge finanziaria 2005, in attuazione del disegno riformatore stabilito dalla legge 80/03 di riforma del sistema tributario dello Stato, lo si ricava dal confronto dei dati di periodo relativi all'IRE/IRPEF (lavoro dipendente privato + 3,1 %, lavoro autonomo + 5,3 %, autotassazione + 6,3 %) all'IRES (autoliquidazione +19,3 %); all'IRAP (settore privato più 10,5 %); e all'IVA interna (+4,2 %).

Un risultato incoraggiante che aveva anticipato il boom delle entrate del 2006 (+22 miliardi rispetto alle previsioni di bilancio) e che avrebbe dovuto scongiurare il cambio radicale di approccio alla politica tributaria operato tra il 2006 e il 2007 dal Ministro dell'Economia Padoa Schioppa

e dal suo vice on. Visco, senza alcun confronto pubblico, neppure parlamentare.

Comprensibilmente, il giurista tende a sottolineare i profili meno convincenti della politica tributaria negli aspetti che attengono agli strumenti tecnici adottati, alla loro coerenza sistematica (che occorre ripeterlo, non è un optional ma una preconditione per il rispetto del principio di capacità contributiva) e alle conseguenze dal punto di vista distributivo ed economico.

Da questo punto di vista la revisione degli studi di settore, stabilita con la finanziaria 2007 ed applicata retroattivamente ai redditi prodotti nel 2006, con il pretesto di contrastare l'evasione e l'obiettivo concreto di aumentare anche il gettito, ha rappresentato un esempio da manuale di disposizione illegittima, errata anche sotto il profilo economico.

Nel 2005 sospinta dal condono l'autoliquidazione era cresciuta del 15 %. Una tendenza che andava assecondata con gradualità e non aggredita l'anno successivo con misure estemporanee prive di qualsiasi logica economica, che hanno limitato la ripresa nel 2006, e anticipato nel 2007 una brusca frenata dell'economia in seguito alla concentrazione del maggior prelievo (21 miliardi in 5 mesi), prodotta dalla finanziaria 2007 con la riforma dell'IRE/IRPEF e la revisione degli studi di settore, estesa anche ai soggetti IRES.

Una serie di errori che dovrebbero indurre a riflettere sull'urgenza di riportare la politica tributaria nella sede istituzionale del Parlamento e della legge ordinaria per assicurarne la trasparenza e la coerenza del sistema.

Questione tutt'altro che irrilevante nella fase di avvio del federalismo fiscale, perché come è evidente, un modello di decentramento fiscale che ruoterà in prevalenza, necessariamente, sulla compartecipazione al gettito dei tributi erariali, a partire dall'IVA presuppone un sistema tributario dello Stato efficiente ed equilibrato dal punto di vista distributivo.

In una realtà caratterizzata da forti differenze territoriali nella ripartizione del reddito come quella italiana, un ordinamento tributario il cui gettito deriva per oltre il 60 % da imposte dirette, è un sistema, che per poter essere messo nelle condizioni di funzionare, riducendone gli squilibri che gravano su famiglie e imprese e finanziare contemporaneamente il federalismo fiscale non potrà affidarsi a piccoli aggiustamenti, ma dovrà essere necessariamente riformato, in una prospettiva di ricomposizione unitaria, sulla base di priorità e di linee guida chiare negli obiettivi e nei profili distributivi, discussi ed approvati in Parlamento. Un tema, sia detto per inciso su cui non sembra che la maggioranza parlamentare abbia acquisito una reale consapevolezza.

L'opinione, diffusa anche tra i giuristi, ma non argomentata in maniera persuasiva che i vincoli posti dall'evasione e dall'elusione non consentirebbero di intervenire sulla struttura delle imposte perché nel breve periodo determinerebbero perdite di gettito incompatibili con le caratteristiche non solo dimensionali della spesa pubblica, si basa sul duplice assioma che il sistema tributario non funzioni correttamente per via dell'evasione e che eventuali misure correttive possano essere adottate solo in seguito al ridimensionamento dell'evasione stessa.

I dati relativi al gettito delle imposte sui redditi, richiamati in precedenza evidenziano invece sia l'insostenibilità del sistema vigente sotto il profilo economico e per gli effetti giuridici inaccettabili che esso determina dal punto di vista distributivo; sia l'urgenza di aggredire le cause con interventi riformatori, coerenti ed inquadrati in un percorso pluriennale, per i quali il sistema tributario presenta sufficienti margini di manovra..

La crisi del sistema tributario è innanzitutto una crisi dei suoi fondamenti giuridici. Il ruolo del giurista è quello di governare i processi economici e sociali; non può quindi limitarsi ad descrivere i problemi, ma deve cercare di dare risposte ed indicare soluzioni idonee a rimettere in moto il sistema e a correggerne le conseguenze extrafiscali indesiderabili.

Sotto questo profilo anche l'evasione diffusa evidenzia un segno distintivo di uno stato di sofferenza del nostro sistema tributario. Tuttavia l'assenza di studi approfonditi sul fenomeno ha favorito l'immobilismo e la rimozione della necessità di analizzare criticamente l'impianto normativo relativo alle principali imposte.

Nessuno propone ricette miracolistiche attraverso tagli indiscriminati delle imposte: il nostro sistema economico dualistico non soltanto non parla americano, ma per le sue caratterizzazioni localistiche si esprime piuttosto con accentuazioni dialettali che in italiano: è quindi del tutto improbabile una relazione positiva tra riduzioni fiscali indifferenziate ed

aumento del gettito tributario, secondo la curva di Laffer.

Si tratta invece di recuperare con gradualità l'indirizzo innovatore, avviato con la legge 80/03 di riforma del sistema tributario, con l'obiettivo prioritario di ridurre il peso delle imposte sul reddito, che hanno tanta parte nella diffusione nell'economia irregolare; finanziando le riduzioni fiscali a favore delle famiglie, del lavoro e delle imprese, con recuperi di base imponibile e per la differenza con aumenti delle imposte indirette.

Un percorso di razionalizzazione del sistema tributario che ne migliori la qualità sia sotto il profilo distributivo, sia della competitività internazionale, spostando risorse dalle imposte dirette a quelle indirette per alcune decine di miliardi di euro, presuppone interventi sulle imposte sia in diminuzione sia in aumento.

Senza perdere di vista che l'immobilismo rappresenta un elemento di illusione finanziaria che nasconde, ma non salva dagli automatismi in aumento dell'IRPEF, che da sola rappresenta ormai oltre il 42% delle entrate tributarie; e che per gli effetti della riforma del 2007, in cui la logica giuridica era semplicemente assente, colpisce ormai per fino i redditi da pensione!

Deve essere chiaro che in Italia l'evasione diffusa è alimentata in prevalenza dalle incongruenze distributive del sistema tributario, e da evidenti carenze normative e strutturali che ne compromettono il corretto funzionamento prima ancora che il fondamento giuridico; mentre la crescita dell'economia irregolare, più diffusa nelle aree economicamente più deboli, ed a più elevata disoccupazione è determinata da un livello di imposizione per esse insostenibile.

La ricomposizione unitaria del sistema tributario, che significa innanzitutto recupero della sua dimensione giuridica, rappresenta quindi una priorità congiunturale, finalizzata a realizzare obiettivi strutturali.

È evidente infatti che l'allargamento degli imponibili ottenibile attraverso riduzioni mirate delle imposte sul reddito e dell'IRAP opererebbe essenzialmente in quei segmenti dell'economia in cui l'evasione diffusa e l'economia irregolare sono alimentate dalla convenienza ad evadere. Emergerebbero quindi imponibili evasi, ed elusi idonei, in presenza di politiche fiscali meno aggressive, a competere e agire sul mercato.

Il problema investe sia le persone fisiche sia le imprese. Per le persone fisiche è determinato essenzialmente da un impiego anomalo delle deducibilità (le deducibilità al 19% favoriscono gli accordi in danno del fisco) dalla scarsa attenzione ai redditi con carichi familiari e dalla eccessiva progressività marginale.

Nell'imposta sulle società, l'intervento sulle basi imponibili deciso nel 2008 ha ulteriormente ampliato la forbice che differenzia l'onere di fatto dell'IRES tra imprese medio grandi e piccole (in danno ovviamente di queste ultime).

Sotto questo profilo mentre l'attendismo che ha caratterizzato la politica tributaria del nuovo Governo negli ultimi mesi del 2008 e nella finanziaria 2009, quando ancora si prevedeva un andamento del PIL stazionario nel 2008 e in calo di soli 2 punti nel 2009, poteva apparire una comprensibile scelta di prudenza, per i profili finanziari della crisi internazionale che non hanno per fortuna coinvolto il nostro sistema bancario; l'aggravarsi della crisi pone anche il giurista di fronte ad una serie di interrogativi.

Ci si deve domandare cioè se l'attendismo sia il modo migliore per governare le politiche pubbliche nei prossimi mesi o se al contrario l'accelerazione della crisi non imponga l'adozione di misure congiunturali più incisive, inserite in un disegno più ampio di politica economica teso a migliorare la qualità delle politiche industriali, tributarie, previdenziali, infrastrutturali, ecc.

Avendo chiaro che nel sistema complesso di regole che ne disciplinano l'azione, le variabili numeriche determinano effetti che incidendo sulla vita ed in definitiva sui diritti di milioni di soggetti, non solo persone fisiche, non possono essere estranei all'orizzonte di interessi del giurista, specie quando si occupa di politiche pubbliche o più specificamente di tributi.

Se, da febbraio, in poco più di tre mesi si è passati da un stima del calo dell'economia tra i 2 e i 2,6 punti di PIL, su base annua, a quello della Relazione unificata di finanza pubblica presentata dal Governo il 2 maggio che fissa l'asticella della recessione ad un livello mediamente doppio (4,2 %), e a quello dell'ISTAT che dieci giorni dopo ha

comunicato un calo del 2,4% nei primi tre mesi del 2009 (pari a 5,9% su base annua), ci si deve chiedere se l'azione pubblica debba limitarsi soltanto all'ampliamento degli ammortizzatori per contrastare gli effetti sociali della crisi, una scelta scontata per qualsiasi sistema di Governo a base democratica.

O se non sia invece necessaria una più decisa azione di politica industriale a sostegno dell'economia, anche attraverso l'adozione di misure a carattere tributario, che incidano positivamente sulla crescita economica, non solo con strumenti incentivanti ma anche attraverso un trade-off positivo tra riduzioni fiscali selettive nelle imposte sul reddito e nell'IRAP e l'aumento del gettito dell'IVA e delle altre imposte indirette.

Gli effetti del rallentamento dell'economia sul gettito tributario, già evidenti nei primi mesi del 2009, in assenza di politiche finalizzate a contrastare una riduzione degli imponibili nelle imposte sui redditi e nell'IRAP, che potrebbe estendersi a più anni, sono purtroppo destinati ad aggravarsi in futuro.

Mentre il calo del gettito dell'IVA registra il rallentamento dell'economia ed è quindi destinato ad una rapida inversione di tendenza appena il ciclo darà segnali di ripresa, per le imposte sulla produzione e sul reddito il quadro, specie in Italia, è notevolmente diverso. Il Governo si è fin preoccupato di allargare la fascia di protezione degli ammortizzatori sociali a categorie che in precedenza ne erano prive e di estenderne la portata temporale.

Ma vi è un segmento dell'economia italiana, che vive in simbiosi con l'economia regolare, caratterizzato da ampie zone grigie. Se la crisi recessiva durerà troppo a lungo e non sarà sufficientemente contrastata con interventi di sostegno a favore delle imprese e dei redditi di lavoro, vi è il rischio concreto che al rallentamento delle attività regolari corrisponda la fuori uscita dal mercato di ampie zone di economia grigia o informale. Insomma, non essendo stati capaci negli ultimi anni di creare condizioni per l'emersione e il consolidamento della parte più dinamica dell'economia grigia, essenzialmente a causa di una politica tributaria troppo onerosa e mal distribuita rischiamo alla fine della crisi di avere una economia regolare più debole, senza neppure il parziale ammortizzatore dell'economia irregolare.

Sotto questo profilo, il confronto coi dati relativi all'andamento della crisi in Germania e in Francia, offre al giurista qualche spunto di riflessione per indirizzare alcune scelte a carattere congiunturale.

La Germania, nonostante la forza della sua economia, è un Paese con un sistema istituzionale e politico in crisi da molti anni, al quale in Italia si guarda con eccessiva superficialità come ad un possibile modello.

La Francia con un buon sistema di sicurezza sociale e con un ordinamento tributario che finanzia un livello di spesa pubblica non inferiore al nostro, senza aggredire fiscalmente le famiglie e le imprese, ha visto la sua economia arretrare nei primi tre mesi del 2009 ad un tasso (1,2%) che è la metà di quello italiano (2,4%) e meno di un terzo di quello della Germania (3,8%).

Se si confrontano questi dati con le previsioni sull'andamento dell'economia, nei prossimi due anni, formulate dall'OCSE e dal FMI, sostanzialmente confermate dalla RUEF, l'elemento che differenzia la Francia, rispetto alla Germania e all'Italia è che in seguito alle misure di sostegno dell'economia adottate dai tre Paesi, quello che registrerà gli effetti meno negativi sarà la Francia, che ha potuto impostare una politica anticiclica più ampia di quella dell'Italia, caratterizzata da un debito pubblico molto più elevato e della Germania, che per ragioni elettorali (a settembre si rinnova il Parlamento) non ha potuto fare di più.

La conclusione per l'Italia mi sembra evidente: l'aumento senza freni dell'IRPEF sui salari, le pensioni, ed in genere sui redditi personali non potrà essere lasciato andare all'infinito senza correttivi, per le conseguenze inaccettabili che determina, sia sotto il profilo distributivo, sia della domanda interna e più in generale sull'economia.

Un obiettivo prioritario potrebbe essere quello di contrastare, nei limiti del possibile, attraverso l'adozione di incentivi fiscali anticiclici, la tendenza in atto alla contrazione del PIL (e delle entrate indotta dalla recessione) e di anticipare alcune linee di un più ampio disegno di ricomposizione del sistema tributario, da attuare per gradi nell'arco di alcuni anni.

La finalità strategica della riforma dovrebbe essere non solo quella di correggere l'attuale squilibrio tra imposte dirette e indirette, che, come abbiamo evidenziato, vedono le prime rappresentare circa il 60 % del totale delle entrate tributarie dello Stato; ma quella non meno importante

di fare emergere gradualmente quote di attività precedentemente sommerse o almeno in parte irregolari agendo sull'aumento del denominatore del PIL, per migliorarne il rapporto rispetto al debito pubblico, senza penalizzare la crescita economica.

Un obiettivo che, come dimostra l'esperienza delle riduzioni fiscali decise dal Presidente Berlusconi, con la finanziaria 2005, offre in Italia margini di successo molto più elevati rispetto a Paesi caratterizzati da minore diffusione dell'economia irregolare, e più in generale da minore convenienza ad evadere. E che quindi rende praticabile un ampio scambio tra riduzioni fiscali mirate ed aumento atteso degli imponibili, mantenendo margini di sicurezza attraverso la possibilità di aumentare alcune imposte indirette, in caso di necessità, per garantire complessivamente la tenuta del gettito al netto delle misure di alleggerimento dell'imposta sui redditi.

In ogni caso il successo di misure fiscali con questa finalità presuppone un'attenta valutazione degli strumenti giuridici impiegati, che devono essere intrinsecamente coerenti con gli obiettivi non soltanto giuridici. Se ad esempio lo scopo prioritario da raggiungere è quello di far emergere quote di economia irregolare o di redditi familiari non dichiarati, non ci si deve preoccupare, come è avvenuto in un recente passato di eventuali aree di incapienza, per le quali spesso i bonus rappresentano premi fiscalmente indebiti, e la cui soluzione andrebbe invece affidata a politiche di assistenza.

4) Il sistema tributario e l'economia in recessione: alcuni elementi per l'approfondimento dei profili giuridici.

I dati e le indicazioni richiamati in precedenza, hanno messo in luce alcuni dei più evidenti elementi di criticità dell'ordinamento tributario vigente; mi sembra ora utile indicare alcune priorità ordinarie finalizzate ad armonizzare le misure tributarie di breve periodo, a carattere congiunturale, che potrebbero entrare in futuro nell'agenda del Governo, con un disegno organico di riequilibrio del sistema tributario di ampio respiro, finalizzato a migliorarne il rapporto tra competitività, efficienza ed equità.

L'intensità e il carattere internazionale della recessione, che ha colpito tutti i principali Paesi industrializzati, possono rappresentare quindi un'occasione per anticipare, con misure a carattere congiunturale, un disegno organico di politica tributaria che riprenda, aggiornandolo, l'impianto innovatore della legge 80/2003, di riforma del sistema tributario dello Stato.

L'avvio del federalismo fiscale per il quale il Governo ha ottenuto un'ampia delega dal Parlamento proprio in questi giorni, si basa su due pilastri fondamentali: l'armonizzazione dei bilanci pubblici, senza la quale nessun sistema di decentramento autonomistico può funzionare; un sistema tributario statale, chiamato tra l'altro ad attuare la compartecipazione al gettito dei tributi erariali degli enti territoriali, e la perequazione, caratterizzato da efficienza economica, chiarezza e trasparenza nei profili distributivi.

Una condizione questa che l'esperienza degli effetti della politica tributaria negli anni scorsi ha evidenziato quanto sia lontana dall'essere acquisita.

Il primo più evidente elemento di criticità del nostro sistema tributario è rappresentato dall'imposta sui redditi personali. La crisi dell'IRPEF, un tema che si può dire abbia accompagnato la nuova imposta sin dalle origini, che la riforma tributaria del 2003 aveva cercato di affrontare con un modello di imposizione a due scaglioni ed un ampio impiego di deduzioni, per assicurarne la progressività, ed attuato in misura molto parziale tra il 2003-2005 per difficoltà di bilancio, unite a resistenze interne alla maggioranza parlamentare, è stata accentuata dalla ulteriore riforma del 2007 che, come abbiamo visto, ha aumentato il prelievo in due anni di quasi 22 miliardi di euro, di cui ben 14,3 a carico dei redditi di lavoro dipendente.

Al netto dell'aumento delle retribuzioni la crescita dell'imposta sul lavoro ha sfiorato nel biennio 2007/2008 gli 8 miliardi di euro.

Un risultato che non può essere corretto, all'evidenza con aggiustamenti parziali. Una prima questione di rilievo quando si esamina l'IRPEF riguarda la scarsa attenzione prestata dal tributo personale al tema degli oneri familiari.

La questione della considerazione del ruolo della famiglia nella

determinazione dell'imposta personale nei confronti dei contribuenti con familiari a carico rappresenta ormai un tema particolarmente sentito nell'opinione pubblica, che conduce di tanto in tanto qualche esponente politico a chiedere l'introduzione di un sistema di tassazione dei redditi su base familiare basato sul modello del quoziente familiare francese.

Si tratta, è bene sottolinearlo di un' ipotesi suggestiva fondata su una conoscenza molto approssimativa del modello di imposizione sui redditi vigente in Francia, sedimentatosi in quel paese nell'arco di un sessantennio; una soluzione sostanzialmente impercorribile in Italia, almeno in una prima (e lunga fase) neanche nella forma più attenuata dello splitting tedesco.

In Francia nel 2007 l'IRPP ha incassato 57 miliardi di euro contro i 162 miliardi riscossi in Italia in quello stesso anno dall'Irpef . Poiché è evidente che non vi è alcuna possibilità di tagli del gettito IRPEF dell'ordine dei 100 miliardi di euro, ne è pensabile di poter spostare una cifra di queste dimensioni su altri tributi, ammesso che sia utile, il che è quantomeno dubbio, qualsiasi modello di tassazione dei redditi familiari che adottasse uno schema di tipo francese, sia pure attenuato, avrebbe in Italia come risultato di essere indifferente rispetto alla situazione attuale per i redditi modesti e medi e di favorire esclusivamente i percettori di redditi più elevati: ipotesi quindi impraticabile per ragioni di buon senso, prima ancora che giuridiche.

Analoghe considerazioni possono essere estese al modello dello splitting tedesco che elimina in radice il problema della penalizzazione fiscale delle famiglie monoreddito e che limita lo sconto fiscale al solo coniuge e ai figli.

Entrambi i sistemi, se applicati ai redditi prodotti in Italia, avrebbero probabilmente effetti sorprendenti sulla lievitazione dei redditi dichiarati e farebbero sparire quasi per miracolo l'evidente incongruenza di un numero così elevato di redditi troppo compressi, che emerge dai dati relativi alle dichiarazioni del 2006, richiamati da Palladini.

Purtroppo si tratta di una strada impraticabile, almeno nel breve periodo, perché una rivoluzione copernicana nella tassazione dei redditi personali, come quella della applicazione dello splitting tedesco, sia pure graduale, partendo dai coniugi ed estendendola l'anno successivo ai figli, non sarebbe gestibile, in termini di riflessi sul gettito dell'anno successivo, da un'Amministrazione che, a prescindere dall'indirizzo politico, ha dimostrato di non essere in grado di stimare neppure i numeri delle social card!

Una soluzione percorribile da subito potrebbe essere invece quella di favorire una graduale significativa riduzione dei carichi familiari attraverso una serie di deduzioni sia personali moderatamente decrescenti, sia effettive (non quindi al 19%) collegate a spese assunte per i bisogni della famiglia, con l'obiettivo complementare di far emergere attività precedentemente ignote al fisco, e di favorire anche per questa via il graduale riequilibrio del debito pubblico, attraverso la crescita del denominatore del PIL.

Vale forse la pena di ricordare che, anche a non voler considerare la riforma dell'IRPEF del 2007, i cui effetti distributivi a 2 anni di distanza si sono dimostrati non soltanto diversi da quelli enunciati, ma hanno determinato per via della progressività marginale più elevata, ulteriori aggravii sui contribuenti con familiari a carico sicuramente illegittimi, la più evidente criticità del nostro modello di imposizione personale è rappresentato dalla sottovalutazione dei costi che gravano, a parità di reddito sui contribuenti con familiari a carico, sia dalla penalizzazione delle famiglie monoreddito.

Se a questo dato si aggiunge che le attività di lavoro autonomo e d'impresa individuale, il cui valore aggiunto tende se non a identificarsi, ad essere in larga prevalenza, determinato dal proprio reddito di lavoro, subiscono attraverso l'IRAP un'addizionale all'imposta personale, di legittimità assai dubbia e il cui onere relativo è proporzionalmente maggiore per i contribuenti con redditi modesti, si comprende facilmente, sia il proliferare delle attività irregolari e dell'evasione (dal secondo lavoro non dichiarato, agli straordinari e ai premi fuori - busta corrisposti ai lavoratori dipendenti, alle prestazioni di servizi senza addebito dell'iva, ecc.) sia la distanza che separa il nostro modello d'imposizione personale dagli omologhi francese, inglese, tedesco e spagnolo.

Tra l'estate 2008 ed oggi il Governo Berlusconi ha adottato, prescindendo delle misure di sostegno sociale per contenere gli effetti della crisi sull'occupazione, una serie di interventi a carattere tributario, o

che gli somigliano, negli effetti, salvo il carattere una tantum (social card, bonus famiglia, rottamazione auto ed altre misure di sostegno dell'economia, ecc.) ben più consistenti rispetto alle prime misure previste nel decreto di accompagnamento alla legge finanziaria di dicembre.

Si può discutere dell'opportunità in una fase di grave incertezza finanziaria di mettere in campo ulteriori risorse, facendo ricorso all'indebitamento a breve, caratterizzato da tassi di interesse particolarmente vantaggiosi per l'erario, tenuto conto che molte delle voci di spesa, relative al sostegno dei redditi, o più in generale di incentivazione a favore della produzione o dell'occupazione, verranno meno con la ripresa economica.

Quello che mi sembra certo è che l'assenza di un disegno di politica tributaria, che evidenzia una svolta rispetto alla politica fiscale dell'ultimo biennio, ed indichi un indirizzo alternativo nel segno di un recupero di competitività e di equilibrio sotto il profilo distributivo, limiterà alquanto anche gli effetti positivi delle misure di sostegno dell'economia fin qui adottate. Alle quali si può muovere un ulteriore rilievo rispetto a quello evidenziato per la politica tributaria: la frammentazione degli interventi ereditata dal precedente Governo e l'assenza di un disegno di politica industriale inserito in un più ampio orizzonte di politica economica in cui, per le ragioni che abbiamo cercato di evidenziare in precedenza, la politica tributaria svolge un ruolo determinante.

Vorrei chiarire meglio un punto di rilievo che emerge dalle considerazioni sin qui svolte: l'attendismo in campo tributario, confermato dalla RUEF in questi giorni, rischia se possibile di fare ancora più danni di quelli prodotti dal movimentismo inconcludente quando non controproducente di Padoa Schioppa e di Visco.

La recessione infatti può alimentare l'illusione che tutto si sia fermato, mentre è esattamente il contrario. La parte più dinamica della società, non solo in Italia, reagisce innovando e da questo punto di vista nulla più dell'esempio della FIAT dovrebbe aprire gli occhi!

In assenza di correttivi, che significherebbero innanzitutto una distribuzione del prelievo secondo modalità che favoriscano lo sviluppo di produzioni di beni e servizi in Italia e quindi la crescita del PIL, il fisco ereditato da Visco non solo continuerà a produrre danni, ma li accentuerà; favorendo ulteriormente la segmentazione della società e l'aumento delle disuguaglianze.

Una parte dell'establishment ha espresso critiche essenzialmente di tipo quantitativo rispetto alla politica del Governo, sottolineando il rischio che un atteggiamento eccessivamente prudente possa sconfinare nell'immobilismo. Le mie riserve sono invece di segno diverso: vedo una diffusa continuità innanzitutto culturale, non solo nella politica tributaria, che non mi sembra in sintonia con le rivendicazioni espresse dal voto della primavera scorsa.

Di questa continuità sono espressione evidente la conferma, nell'ultima finanziaria, delle tante agevolazioni a pioggia introdotte nel 2007 e nel 2008 dal Governo Prodi, praticamente irrilevanti, singolarmente, ma onerose per la finanza pubblica; i nuovi bonus che al di fuori di un coerente disegno di politica tributaria accentuano le disuguaglianze e aumentano, premiandola, l'economia irregolare; le social card ad un terzo dei beneficiari preventivati, etc... Leggendo la RUEF con gli occhi del giurista questa sensazione non si è dissolta, anzi.

Vi ho colto infatti molta attenzione ai riflessi sociali della crisi, nei confronti dei quali il Governo si è impegnato a trovare le risorse necessarie. Quello che sorprende è invece la resistenza ad immettere risorse mirate nel sistema secondo un disegno complessivo di politica economica che si ponga l'obiettivo di attenuare i riflessi della crisi a partire dall'industria manifatturiera con incentivi sia all'occupazione, sia agli investimenti e di favorire l'innovazione per agganciare la ripresa appena l'economia riprenderà a crescere.

Mentre sono ovvi i motivi che spingono ad estendere, se necessario anche dal punto di vista temporale gli ammortizzatori sociali, non riesco a trovare una spiegazione plausibile alla resistenza ad adottare misure selettive, fiscali, contributive e creditizie, a favore di quelle imprese che rinnovano alla scadenza i contratti a termine e comunque non espellono manodopera dal proprio ciclo produttivo, o che anticipino ristrutturazioni di processo finalizzate ad aumentarne la competitività.

Dopo quello che si è visto in Europa negli ultimi sei mesi in tema di aiuti di Stato non mi sembra un'equazione a troppe incognite l'adozione di misure temporanee di sostegno all'occupazione e all'innovazione

tecnologica, anche oltre i limiti della regola "de minimis"; misure che oltretutto, almeno nel breve periodo, si autofinanziano.

Nel 2009 il forte calo del PIL, in mancanza di misure correttive, potrebbe comportare riduzioni del gettito di alcune imposte (in particolare l'IRES, l'IRAP e l'IVA, ed in parte anche l'IRPEF ed alcune imposte sostitutive), oscillanti tra i 13 e i 15 miliardi di euro.

Una cifra realistica, meno ottimistica rispetto agli 8 miliardi stimati dalla RUEF presentata da Tremonti il 2 maggio, giustificata a mio parere proprio dall'assenza di un disegno percepibile di politica tributaria, non solo congiunturale. Una scelta questa incomprensibile, perché sembra ignorare la molteplicità degli elementi distorsivi che caratterizzano negativamente l'ordinamento tributario, e che ove corretti avrebbero effetti positivi sul gettito complessivo, nonostante la recessione.

I dati delle entrate tributarie nel primo trimestre 2009 indicherebbero un trend ancora meno favorevole, specie dal lato delle imposte sui redditi e dell'IVA. Ma, se come sembra, gli effetti della crisi sull'occupazione potrebbero risultare meno gravi delle previsioni formulate da ultimo dall'OCSE e del FMI, il calo delle entrate potrebbe essere meno drammatico, ma anche avere effetti di trascinarsi più ampi nel 2010. Quello che si può affermare fin da ora è che l'esperimento, introdotto per motivi contingenti con il dl 112/08, fondato sul divieto di impiegare la legge finanziaria come strumento per incidere sull'economia attraverso la politica di bilancio, non ha dato i risultati attesi e va quindi accantonato.

Anche perché la sottrazione degli interventi sull'economia alla legge finanziaria e al bilancio, non ne elimina evidentemente la necessità; e quindi ha obbligato il Governo ad inseguire la crisi con interventi settoriali privi di coordinamento che non sempre si inseriscono o comunque esprimono un indirizzo univoco coerente con la politica di bilancio percepibile dal sistema economico e più in generale dalla cittadinanza.

In definitiva se la sterilizzazione della finanziaria ha consentito al Governo di avviare la propria attività senza intervenire se non marginalmente sul sistema fiscale e quindi senza la necessità di operare alcuna scelta impegnativa, tuttavia questa che poteva apparire una comoda scorciatoia sta avendo come conseguenza un effetto sulle entrate simmetrico a quello del 2006/2008, ma di segno opposto. L'eccesso di elasticità del sistema tributario rispetto al PIL, ereditato dal Governo Prodi sta accentuando le conseguenze della crisi sulla finanza pubblica anche dal lato delle entrate.

Per contrastare questa tendenza, tenendo conto di precedenti esperienze, occorrerebbe avviare subito un'analisi ragionata dei flussi di cassa nel periodo 2002/08 e dell'impatto delle misure discrezionali adottate dai Governi che si sono succeduti in quegli anni, per evidenziare con più precisione gli effetti positivi sul gettito delle riduzioni d'imposta stabilite tra il 2002 e il 2005, al netto delle una tantum.

Ad una lettura attenta le conseguenze positive di quella politica tributaria furono fin da allora evidenti non soltanto sotto il profilo distributivo; anche se ignorate dal partito trasversale della spesa pubblica, che vede nelle riduzioni fiscali una minaccia per assetti e privilegi consolidati.

Analogamente sarebbe opportuno analizzare le ricadute negative sul PIL determinate dal carattere troppo restrittivo della politica tributaria del biennio 2006/07, che ha soffocato la ripresa, anziché rafforzarla ed ha anticipato, alimentandola almeno in parte, l'attuale lunga fase recessiva; per definire i confini entro i quali è possibile manovrare le imposte, senza determinare brusche frenate dell'economia.

Un dato appare comunque incontrovertibile: negli ultimi anni, Governi di segno politico diverso hanno evidenziato una comune difficoltà a calcolare correttamente gli effetti di gettito della politica tributaria: questione che non può essere rimossa o peggio ignorata.

Nessuno credo dubiti che non fosse nelle intenzioni di Giulio Tremonti di lasciare al proprio successore nel 2006, 22 miliardi di maggiori entrate rispetto alle previsioni di bilancio; o che Vincenzo Visco, che non ha mai sostenuto che le tasse sono bellissime, avrebbe attuato la riforma dell'IRPEF del 2007, almeno con quelle modalità, se avesse avuto sentore degli effetti negativi che avrebbe determinato a partire dall'aggravio sui lavoratori dipendenti, che tanto ha inciso sul risultato elettorale della primavera 2008.

Anche le social card, introdotte con il dl 112/08 i cui beneficiari erano stati stimati dal Governo in oltre 1 milione e mezzo, si sono fermate a poco più di mezzo milione di tessere distribuite. Il dato numerico

potrebbe esser corretto l'anno prossimo, ma la differenza così macroscopica non può non far dubitare della capacità del sistema pubblico, non solo tributario, di valutare le conseguenze reali delle decisioni assunte.

In questo senso una attenta valutazione degli effetti moltiplicativi sul gettito tributario delle riduzioni mirate dell'IRPEF e dell'IRAP, attuate nel 2005, e da noi richiamate in precedenza, appare indispensabile per l'individuazione di misure di sostegno dell'economia di tipo tributario a più elevato impatto positivo sul gettito complessivo, da adottare nei prossimi mesi, con il duplice obiettivo di sostenere le famiglie e le imprese e di contrastare attraverso l'emersione di quote di economia irregolare il calo del PIL determinato dalla recessione.

Sono convinto che la prudenza con cui il Ministro dell'Economia on. Tremonti ha fin qui gestito la politica di bilancio, apprezzata anche in Europa, e che ha contribuito ad assicurare i mercati sulla tenuta del nostro debito pubblico sia stata nel complesso saggia; specie se non si perde di vista, che in autunno l'incertezza sulla tenuta dei mercati finanziari era particolarmente elevata. Proprio quella politica prudentiale offre oggi i margini per avviare un disegno di politica tributaria che segni, innanzitutto sotto il profilo qualitativo, una forte discontinuità rispetto agli indirizzi dell'ultimo biennio, il cui esito negativo non richiede particolari commenti, sia dal punto di vista distributivo, sia degli effetti sull'economia.

Anche perché, a parte l'opinabilità della tesi che basti non mettere le mani nelle tasche degli italiani per avere una buona politica tributaria, che ha fin qui condizionato il Governo paralizzandone le scelte, l'"effetto fisco" continua ogni mese o due volte all'anno a seconda dei casi, attraverso la crescita senza freni dell'IRPEF, a mettere le mani non solo nelle tasche, dove in genere si custodiscono gli spiccioli, ma nel portafoglio degli italiani. E dal punto di vista non solo dei contribuenti, ma dell'economia, che l'"effetto fisco" si materializzi per conto di Prodi o di Berlusconi, il risultato non cambia.

La pubblicazione dei dati delle entrate tributarie dello Stato relativi al 2008, ha reso ormai impraticabile l'ulteriore occultamento, da parte del partito della spesa pubblica e delle politiche tributarie di favore, degli effetti negativi della riforma dell'IRPEF del 2007, una riforma motivata con l'obiettivo di riequilibrare la riduzione dell'IRPEF attuata nel 2005, con il secondo modulo della legge 80/2003, considerata dal Governo Prodi troppo generosa nei confronti dei redditi medi, e trasformata in un boomerang, per altro prevedibilissimo, nei confronti dei redditi da lavoro, specie dipendente.

L'IRPEF, per chi non lo vuole ancora capire è ormai una macchina fuori controllo, in cui sono saltati tutti i paradigmi giuridici, con evidenti effetti depressivi non solo sulla domanda interna, ma con esiti distributivi privi di ragionevolezza che, ove non corretti rapidamente, rischiano di determinare conseguenze al limite della disgregazione sociale: le molteplici incongruenze normative dell'IRPEF richiamate in precedenza sottolineano che l'evasione strutturale non è la principale causa della crisi dell'IRPEF ma ne rappresenta una inevitabile conseguenza!

In ogni caso non vi è alcuna contraddizione tra l'esigenza prioritaria di correggere gradualmente le distorsioni distributive dell'IRPEF, richiamate in precedenza che ne accentuano anche dal punto di vista economico l'insostenibilità; e la prosecuzione delle attività di controllo finalizzate a scoraggiare l'evasione affinando le capacità di contrasto.

Come è stato evidenziato circa un anno fa in un saggio del prof. Ricolfi, che studia analisi dei dati, il tema del contrasto all'evasione è stato quello su cui il Governo Prodi, con la complicità di lobbies economiche e dei Giornali di riferimento, interessati ad ottenere vantaggi fiscali, ha realizzato risultati pratici marginali, ma anche una significativa attenzione e successo mediatico. Tanto vero che il Presidente Berlusconi, sempre attento alla comunicazione ha adottato, con una comprensibile minore enfasi, un linguaggio analogo.

Ma l'aver posto sotto i riflettori il tema dell'evasione, di indubbia suggestione mediatica, è stato accompagnato, come ho sottolineato in precedenza, da un sostanziale insuccesso sotto il profilo tributario. Certo alcune misure adottate da quel Governo, dalla attrazione all'imposta di registro della maggior parte dei trasferimenti immobiliari, precedentemente assoggettati all'IVA, al reverse charge in edilizia, sempre in tema di Iva, ad alcune disposizioni antielusive, hanno avuto effetti positivi.

Ma nulla può riequilibrare le conseguenze della riforma dell'IRPEF che,

al di là di evidenti profili di illegittimità, ha determinato, certo oltre le intenzioni, un aggravio del prelievo sui redditi di lavoro, con contraccolpi sull'intera economia che, come dimostrano i dati del gettito del 2008, si può definire con una sola parola: insensato.

Un risultato che probabilmente poteva essere evitato se la riforma dell'IRPEF fosse stata il risultato di un serio confronto parlamentare, come era avvenuto in precedenza con la legge 80/2003.

Fallimento che occorre sottolinearlo è conseguenza diretta della pretesa di riformare la principale imposta dell'ordinamento tributario, in maniera surrettizia con la legge finanziaria. Uno strumento inidoneo anche sotto il profilo istituzionale a introdurre nell'ordinamento disposizioni a carattere ordinamentale, che avrebbe richiesto quanto meno una documentazione meno fantasiosa ed approssimativa degli effetti distributivi e di gettito, ed un minimo di rispetto per elementari principi giuridici.

Anche il tema della tracciabilità (conto professionale, limitazione dei pagamenti in contante, divieto di circolazione dei piccoli assegni, registro dei clienti e dei fornitori nell'Iva, ecc.) più volte evocato da esponenti del Governo Prodi come esempio di una politica attiva di contrasto all'evasione, che sarebbe stata in parte abbandonata dal nuovo Governo, merita qualche attenzione.

L'idea di poter contrastare l'evasione, in una realtà caratterizzata da economia irregolare ed evasione diffusa, attraverso il divieto dell'uso del contante e la limitazione alla circolazione dei piccoli assegni, che rappresentano nell'economia minore, prima ancora di un mezzo di pagamento, uno strumento di credito tra operatori che si conoscono tra di loro, evidenzia una conoscenza quantomeno approssimata della società che si ha la pretesa di governare; ed infatti l'uso del contante, tra il 2006 e il 2008, non si è affatto ridotto, anzi.

In compenso l'impiego degli assegni è diminuito, negli ultimi due anni, in misura imponente, senza alcun effetto dal punto di vista del contenimento dell'evasione, e dell'economia irregolare.

Sotto questo profilo l'eccesso di produzione normativa che ha caratterizzato la legislazione antievasione tra il 2006 e il 2007, più che evidenziare una linea di politica tributaria, ne ha posto in luce l'improvvisazione e i limiti.

L'evoluzione della struttura economica italiana in atto da almeno 20 anni, e la necessità di favorire la crescita dimensionale delle imprese anche al fine di aumentarne la produttività, rappresentano un terreno favorevole per ridurre gli spazi all'evasione e all'economia irregolare; ma questa tendenza dovrebbe essere assecondata da un' incisiva trasformazione del sistema tributario che accompagni l'allargamento degli imponibili, con riduzioni di imposta mirate, finalizzate al raggiungimento di questo obiettivo, che per essere effettivo e duraturo deve essere accompagnato da una ragionevole gradualità. L'idea che la riduzione delle imposte possa essere attuata solo nei limiti del recupero dell'evasione è del tutto fuorviante: il grosso dell'evasione fiscale contributiva si concentra infatti nel lavoro dipendente e può essere gradualmente contenuta solo rimuovendo la convenienza a distribuire una parte della retribuzione al nero.

La moltiplicazione degli adempimenti burocratico-contabili, e l'aumento generalizzato delle imposte in tutta la vasta platea dei contribuenti che determinano il dovuto in base alla dichiarazione, che ha caratterizzato la politica tributaria nel 2006/2007 non ha conseguito, purtroppo, come dimostra l'andamento del gettito delle principali imposte nel 2008, i risultati attesi in termini di riduzione dell'evasione, mentre ha inciso negativamente sull'economia ed ha ulteriormente ridotto la competitività fiscale del sistema.

In questo senso anche la prudenza che ha caratterizzato fin qui la politica tributaria del Ministro dell'Economia, on. Tremonti, giustificata dalla gravità della crisi internazionale, non potrà continuare a lungo senza aggiustamenti.

5) Interventi congiunturali e riforma del sistema tributario: l'abolizione dell'IRAP, una sfida per il rilancio dell'economia italiana.

L'eliminazione di alcuni adempimenti tra i più vessatori ed inutili, a cominciare dalla portabilità degli assegni minori, decisa dal Ministro dell'Economia on. Tremonti all'atto dell'insediamento del nuovo Governo, è stata sicuramente utile per ridare ossigeno all'economia diffusa. Non meno importante è stato il messaggio di stabilità

dell'ordinamento, implicito nella scelta di non seguire l'indirizzo precedente, caratterizzato da continue modifiche delle principali imposte motivato dall'obiettivo della lotta all'evasione.

Obiettivo doppiamente illusorio perché le novità a getto continuo non aiutano certo l'Amministrazione Finanziaria che è costretta ad inseguire il legislatore, piuttosto che a dedicarsi alla gestione dei tributi, di cui il contrasto all'evasione costituisce soltanto uno degli aspetti: l'aumento del costo degli adempimenti tributari insito in una concezione fiscalista sostanzialmente autoritaria dell'esercizio della potestà tributaria, che sia detto per inciso non è quella delineata dalla Costituzione, tende ad ampliare il delta della convenienza ad evadere, ulteriormente lievitato in seguito alla riforma strutturale dell'IRPEF del 2007.

L'idea che l'attività finanziaria sia nel nostro ordinamento sostanzialmente libera, e che il principio di capacità contributiva sia rispettato, se i diversi tributi siano accompagnati da un generico vincolo di coerenza sistematica rappresenta una visione riduttiva e limitante del complesso ed armonico disegno costituzionale.

La sovranità, che la Repubblica nelle diverse articolazioni esprime nell'imporre i tributi, è quella espressa dal secondo comma dell'art. 1 della Carta costituzionale. Ne deriva che l'esercizio della potestà tributaria deve esercitarsi nelle forme (la legge) e nei limiti stabiliti dalla Costituzione, che non si esauriscono in un generico collegamento del presupposto con il principio di capacità contributiva, ma ne condizionano la sussistenza al fatto che essa si eserciti in armonia con la Costituzione, secondo quanto stabilito dall'articolo 119 II comma della Cost.

Questa disposizione a carattere generale introdotta nel 2001 con la riforma del titolo V della Costituzione, non ha portata innovativa, in quanto nell'articolo 53 Cost. è insita sia la funzione di limite alla discrezionalità legislativa, sia il ruolo di garanzia nei confronti dei contribuenti. Ma il suo richiamo nell'articolo 119 Cost. nel testo novellato costituisce un elemento aggiuntivo, rafforzativo delle garanzie costituzionali in tema di esercizio del potere di imposizione, ed offre un ulteriore supporto all'interpretazione funzionale delle principali disposizioni della legge 21/2/2000, che disciplinano i limiti del potere d'imposizione e i diritti dei contribuenti, offerta anche recentemente dalla Corte di Cassazione.

Quindi, l'obiettivo legittimo di contrastare l'evasione, non può essere trasfuso in norme ed adempimenti che aumentino a dismisura gli oneri a carico dei contribuenti, avuto riguardo anche al contenuto economico della pretesa tributaria.

In questo senso si può parlare di elasticità della norma tributaria, e di compatibilità con il principio della ragionevolezza, rappresentato dalla difficoltà di provare in fatto che tale rapporto sia stato disatteso, nell'applicazione di disposizioni a carattere tributario.

Ma questo limite, è ovvio, non rende libero e senza limitazioni l'esercizio della potestà tributaria.

Proprio, la struttura delle imposte sul reddito e dell'IRAP, malamente riformate tra il 2006 e il 2007, evidenzia l'urgenza di un disegno di politica tributaria che indichi una chiara discontinuità rispetto al recente passato, non soltanto in termini di semplificazione ma di recupero dei principi.

Una politica tributaria che inserisca le misure congiunturali che verranno decise nei prossimi due anni, in un più vasto disegno di riforma, con l'obiettivo di restituire all'insieme delle principali imposte un carattere di sistema, coerente con i principi costituzionali ed in linea con l'esigenza di accrescere la competitività dell'economia italiana e di favorire l'emersione di una quota del PIL sommerso. Esigenza quest'ultima resa ancora più urgente dalla recessione.

Il Governo, sia per obiettivi congiunturali, sia per contrastare il calo delle entrate nei primi mesi del 2009, potrebbe anticipare a luglio le linee di politica tributaria per il biennio 2010/11, con l'obiettivo prioritario di riequilibrare gradualmente il rapporto tra imposizione diretta e indiretta, essenziale per aumentare la competitività del sistema, e per ridurre il peso delle imposte sul reddito e sulla produzione, più esposte all'andamento congiunturale, sul gettito totale.

In questa fase le esigenze di riequilibrio del sistema tributario dovrebbero orientare il Governo a concentrare gli interventi congiunturali sull'IRPEF e sull'IRAP, finanziandoli almeno parzialmente con l'adeguamento di alcune accise ed imposte indirette, secondo una linea

anticipatrice, coerente con una più ampia prospettiva di riforma di queste due imposte.

Esigenza quest'ultima centrale non soltanto per razionalizzare il sistema tributario ma anche per rendere possibile l'avvio del federalismo fiscale, per la cui realizzazione occorrerà intervenire anche con risparmi che incidano sulla spesa corrente, secondo le linee delineate dal rapporto sulla finanza pubblica del dicembre scorso del centro di ricerca "Economia Reale".

Una opzione congiunturale ragionevole potrebbe essere, per l'IRPEF, quella di detassare da subito i trattamenti della cassa integrazione (una misura di solidarietà interna al lavoro dipendente che costa poco, è finanziata per cifre multiple dal drenaggio fiscale a carico dell'insieme del lavoro dipendente ed avrebbe un impatto positivo non soltanto sotto il profilo psicologico ma anche della tenuta della domanda dei lavoratori a rischio di sospensione) e di ritornare dal 2010, con i correttivi, dettati dall'esperienza, al sistema di deduzioni (no tax area e family area) vigente fino al 2006, per porre un freno sia al drenaggio fiscale sia agli eccessi della progressività marginale sui redditi, specie familiari, sia all'eclissi del principio di equità orizzontale.

Vale forse la pena di ricordare che, in assenza di modifiche incisive l'IRPEF appare ormai un'imposta di difficile gestione, specie sotto il profilo distributivo, che continua a drenare risorse crescenti in danno dei contribuenti con redditi modesti e medi.

L'IRPEF, dopo la riforma del 2007, è caratterizzata da una pluralità di curve di progressività (a seconda si sia destinatari di una o più detrazioni decrescenti) che incidono, anche per effetto dell'inflazione, sull'equità sia orizzontale sia verticale in maniera del tutto irragionevole.

Per comprendere gli effetti distributivi dell'IRPEF basta ricordare che quest'anno i contribuenti appartenenti alle fasce comprese tra i 15 mila e i 35 mila euro (circa il 50% del totale) sono assoggettati ad un'aliquota marginale che oscilla tra il 27% e il 38%, al lordo delle detrazioni decrescenti.

Queste ultime comportano un'ulteriore aliquota marginale pari al tasso di decrescenza delle detrazioni (in genere, mediamente altri 3,2 punti percentuali per ciascuna detrazione): un cocktail micidiale di illusione finanziaria e irragionevolezza.

Come con questa struttura dell'IRPEF si potesse immaginare di ridurre il prelievo per la maggioranza dei contribuenti, resta un mistero.

Per memoria, invece nel 2005/06 il 55% dei contribuenti era tassato con l'aliquota marginale effettiva del 23% e solo l'11% con quella del 27%.

Anche in quei due anni il gettito dell'IRPEF era cresciuto notevolmente ma con la differenza radicale rispetto al periodo successivo che l'aumento non era stato determinato dalla necessità di adeguare i redditi ai nuovi parametri degli studi di settore introdotti nel 2007, ma era effetto di un riallineamento positivo degli imponibili, deciso su basi volontarie e favorito dalle riduzioni mirate dell'IRPEF e dell'IRAP introdotte dal secondo modulo della riforma del 2003.

Una conseguenza virtuosa anche dal punto di vista distributivo rispetto agli aggravii di imposta espliciti (dimezzamento del primo scaglione, revisione delle aliquote, rideterminazione degli studi di settore) e dissimulati (passaggio dalle deduzioni alle detrazioni di imposta) decisi con la finanziaria 2007.

Questo risultato, apparentemente sorprendente, è invece razionale e ove ripreso consentirebbe di prevedere con prudente approssimazione gli effetti positivi sul sistema tributario di alleggerimenti fiscali basati sull'ampliamento dell'area della deducibilità nell'IRPEF, specie per i redditi soggetti a dichiarazione, che di norma scontano anche l'IRAP.

L'aliquota media dell'IRPEF è poco più del 25%, mentre quella marginale, IRAP e addizionali comprese, supera il 50%; ma già a 28.000 euro l'aliquota marginale va oltre il 45% (38% aliquota base + addizionali regionale e comunale + IRAP + eventuali detrazioni decrescenti).

Per tutti quei contribuenti la cui aliquota media è inferiore a quella dell'IVA, e attualmente sono la maggior parte, l'allargamento degli imponibili indotto dalle deduzioni, accompagnato dal ritorno alla no-tax area e alla family area, determinerebbe perdite di gettito inferiori ai maggiori incassi relativi all'IVA recuperata a tassazione.

Anche il gettito dell'IRAP verrebbe incrementato da questo processo virtuoso, innestato dall'ampliamento delle basi imponibili.

L'aumento del gettito in queste condizioni non è quindi un miraggio,

mentre i profili virtuosi di un riequilibrio distributivo degli imponibili in questa direzione, appaiono evidenti. E' appena il caso di sottolineare che gli interventi correttivi nell'imposta sui redditi personali devono essere strettamente correlati alla struttura dell'IRPEF e alla sua dinamica, altrimenti, come insegna l'esperienza della riforma del 2007 gli esiti rischiano non solo di essere incontrollabili, ma addirittura in contrasto con gli obiettivi.

Sono questi elementi, assai più dell'aumento delle retribuzioni di fatto (+ 3.3% nel 2008) e dell'effetto della progressività ad avere determinato nel 2008 l'impennata della crescita dell'IRPEF su salari e stipendi, e più in generale sui redditi di lavoro, rilevata, sia pure con qualche reticenza sulle cause, anche dalla Banca d'Italia.

Esiti che potrebbero comportare, nel 2009, in conseguenza della recessione e dell'eccesso di elasticità della nuova IRPEF, perdite di gettito più elevate rispetto a quanto indicato nella RUEF.

Gli interventi di riequilibrio dell'IRPEF, non più rinviabili, come abbiamo visto, non soltanto per motivi congiunturali, ma anche per contrastare il calo del gettito tributario, dovrebbero essere concentrati nel prossimo biennio sui quei settori e su quelle aree risultati più sensibili, in base all'esperienza, all'emersione di base imponibile, con particolare attenzione ai redditi di lavoro: l'obiettivo congiunturale e distributivo qualitativamente rilevante, dovrebbe avere quindi effetti di contenimento del gettito minori di quanto teoricamente prevedibile, per le conseguenze positive indotte sul gettito delle altre imposte indirettamente collegate all'IRPEF (in particolare IRAP e IVA).

Penso, ad esempio, alla deducibilità integrale di alcune spese relative a servizi utilizzati dalle famiglie, dalle spese mediche a quelle per la formazione e l'istruzione dei figli; alla rivalutazione della soglia oltre la quale il contribuente perde il diritto alla detrazione per il coniuge a carico (che alimenta il lavoro irregolare, specie femminile); alla deducibilità piena delle spese di trasporto a favore dei lavoratori dipendenti, e più in generale alla revisione del sistema di deduzioni che dovrebbero essere inevitabilmente limitate ma al 100%.

Tutte ipotesi che il legislatore con occhi attenti all'equilibrio di bilancio, potrebbe attuare gradualmente.

In prospettiva la nuova IRPEF potrebbe riprendere lo schema a due scaglioni della legge 80/2003, mai attuato, adeguando l'aliquota massima a quella delle imposte sulla società e riducendo in proporzione quella del primo scaglione.

Il passaggio graduale dall'attuale struttura ad elevata progressività marginale al nuovo modello che valorizza dal punto di vista distributivo quella media, verrebbe finanziato integralmente dai recuperi di gettito connessi con l'ampliamento degli imponibili incentivati dalla riforma delle deduzioni, non solo familiari, che si spalmerà sulle principali imposte.

Sono convinto che un disegno di politica tributaria di questo tipo perseguito nella chiarezza e con determinazione, nell'arco di alcuni anni avrebbe effetti sorprendenti per il nostro sistema economico: aumenterebbe infatti gradualmente la competitività tributaria della nostra economia, favorendo l'emersione di una quota non marginale di PIL sommerso; ridurrebbe l'impatto della crisi sul tessuto economico sociale; innesterebbe così un possibile ciclo virtuoso basato sulla liberazione di risorse sottoutilizzate e sulla valorizzazione delle peculiarità territoriali!

Al riguardo mi sembra utile ricordare che la Germania, che ha un sistema di imposizione sui redditi personali che costituisce per il contribuente italiano un miraggio, tra il 2006 e il 2007, ha varato una manovra fiscale da 35 miliardi di euro, aumentando l'IVA di 3 punti e riducendo di 12 quella dell'imposta sulle società. Non vedo le ragioni per cui non si possa fare anche in Italia qualcosa di analogo per migliorare l'efficienza del sistema tributario, avendo presente che il sistema tributario tedesco, anche prima degli interventi ricordati era incomparabilmente più competitivo di quello italiano.

Ritornando ai profili congiunturali una particolare attenzione dal punto di vista fiscale dovrebbe poi essere posta all'adozione di misure, a carattere tributario, che favoriscano sia l'emersione di lavoro irregolare sia l'assunzione di nuova manodopera con contratti a termine. Per un triennio la retribuzione di tutti i contratti a termine, in essere o nuovi non importa, potrebbe essere esclusa dalla base imponibile dell'IRAP; analogo trattamento, dovrebbe essere riservato, in via definitiva, a tutti i

nuovi contratti a tempo indeterminato, stipulati nello stesso periodo. L'obiettivo prioritario dovrebbe essere quello di non incentivare fiscalmente le ristrutturazioni produttive che comportino riduzioni di manodopera.

Nel decreto anticrisi di sostegno dell'economia approvato recentemente non mancano buone idee e misure di segno positivo, dall'allentamento del credito per le imprese minori, al potenziamento degli ammortizzatori sociali; al rilancio dei distretti industriali e delle filiere.

Ma anche in quelle misure appare evidente sia una eccessiva frammentazione degli interventi, che fa premio sugli aspetti innovativi, sia la scarsità delle risorse impegnate, che, come abbiamo già sottolineato, non consentono di delineare un vero disegno di politica economica, sia la genericità di alcune disposizioni che sotto il profilo giuridico sembrano delineare buone idee (penso alle filiere) piuttosto che definirne in concreto gli ambiti.

D'altra parte la vera sfida per l'economia italiana si giocherà nei prossimi mesi proprio sulla capacità del Governo di mobilitare risorse verso un piano di consolidamento e rilancio dell'industria, specie manifatturiera, che favorisca sia la ripresa degli investimenti in Italia, sia la capitalizzazione e la fusione delle imprese: quest'ultima ipotesi è già contenuta nel decreto anticrisi, ma il limite per beneficiare in sede di fusioni societarie delle agevolazioni fiscali relative al riallineamento dei valori fiscali a quelli civilistici nei bilanci societari è particolarmente basso (5 milioni di euro) e andrebbe quindi elevato ulteriormente, per incentivare soprattutto le fusioni di società di medie dimensioni.

Per comprendere appieno il ruolo negativo svolto dal fisco a danno delle imprese, specie manifatturiere, alle quali dopo le imposte resta un utile spesso inferiore al 30% del risultato operativo lordo, basta guardare al caso Fiat: in pochi anni quella che sembrava un'industria in declino, destinata ad essere ceduta a qualche concorrente, è tornata a svolgere un ruolo da protagonista sulla scena internazionale. Ma, mentre in Francia nel 2008 sono state prodotte 2.600.000 automobili, per non parlare della Germania, in Italia il gruppo Fiat ne ha prodotte meno di 700.000, e non certo per mancanza di capacità produttiva o per il livello dei salari, il più moderato tra i grandi Paesi industriali europei.

La differenza, enorme, la fa il fisco ed è dal fisco che bisognerà necessariamente partire per rilanciare la competitività dell'economia italiana, con misure selettive tese a massimizzare gli effetti delle riduzioni fiscali, e a riequilibrare il prelievo oggi fortemente squilibrato a danno dei redditi di lavoro e della produzione.

Di qui la preoccupazione, per una crisi che ha investito innanzitutto il comparto manifatturiero, nel quale, va sottolineato per inciso, l'economia irregolare pesa meno e quindi rappresenta un ammortizzatore (anomalo) meno incisivo; e quindi l'esigenza di delineare un quadro macroeconomico in cui vi sia più spazio sia per la politica industriale, sia per quella tributaria.

L'asistematicità che caratterizza l'ordinamento tributario vigente, accentuata negli ultimi anni dalla crescita costante della pressione fiscale, rende più difficile il compito del giurista: le esigenze di razionalità del sistema tendono infatti a sovrapporsi e a confondersi con scelte di natura politica che non appartengono all'analisi giuridica.

Ho quindi esitato a lungo a fermare l'attenzione sul tema del superamento dell'IRAP, per i complessi problemi che tale superamento sottintende, non solo in termini di gettito.

Mi ha convinto ad affrontare la questione sia l'approvazione della delega al Governo sul federalismo fiscale, sia la dimensione della recessione, che evidenziano la centralità della competitività fiscale, per la sopravvivenza della nostra industria manifatturiera.

Non a caso la Francia con la legge finanziaria correttiva dell'ottobre 2008 ha soppresso la *taxe professionnelle*, un'imposta accusata come l'IRAP di favorire il decentramento produttivo e la perdita di posti di lavoro in Francia, ed il cui gettito (7 miliardi di euro) sia detto per inciso, era quattro volte minore rispetto a quello dell'IRAP riscossa dal settore privato che presenta accentuati i medesimi difetti.

Se si guarda all'IRAP senza pregiudizi, si fa presto a comprendere che questa imposta che aveva favorito nella seconda metà degli anni 90 il decentramento verso l'Europa dell'Est di una parte delle produzioni meno avanzate della nostra industria manifatturiera, è ormai uno strumento di archeologia tributaria, di dubbia legittimità anche per i suoi

riflessi economici.

Il problema dell'industria italiana non è più come alla fine degli anni 90 quello di delocalizzare le produzioni a basso valore aggiunto, ma di mantenere in Italia quelle ad elevato contenuto tecnologico, a cominciare dal settore dell'auto.

L'IRAP oggi è un tributo che produce più danni che vantaggi anche in termini di gettito, perché rappresenta un forte incentivo nelle imprese minori a corrispondere la parte mobile del salario fuori busta; è poi un'imposta mal distribuita sul territorio, quindi poco adatta ad essere assegnata alle Regioni, il cui collegamento al finanziamento della spesa sanitaria è, dal punto di vista della responsabilizzazione della spesa, privo di senso; e che costituisce, anche per questo motivo, un elemento di penalizzazione per l'economia del Mezzogiorno in cui il sistema sanitario fa fatica a trovare un equilibrio finanziario stabile, ed è finanziato con aliquote IRAP maggiorate.

Il tema dell'IRAP per le sue caratteristiche intrinseche, e per una vicenda giuridica a dir poco tormentata che non ha ancora trovato un assetto convincente, offre l'occasione per approfondire il tema del controllo della costituzionalità dei tributi e dei suoi limiti, che una parte della dottrina tributaristica confina a mio avviso nell'ambito troppo angusto della individuazione dei criteri di riparto, con il solo limite della coerenza del sistema ai sensi dell'art. 53 Cost..

E' appena il caso di osservare che il riferimento al sistema contenuto nel precetto costituzionale rinvia al principio di eguaglianza sostanziale di cui all'art. 3 secondo comma Cost.; quindi non solo consente ma direi impone di estendere l'indagine sulla legittimità di ogni tributo sia alla coerenza del presupposto rispetto al sistema tributario; sia al rapporto tra il presupposto del tributo e gli effetti che esso produce in fatto, attraverso la nascita dell'obbligazione tributaria.

L'indagine circa la compatibilità costituzionale di un tributo non può quindi esaurirsi nella verifica in astratto della legittimità del presupposto, ma deve necessariamente estendersi agli effetti giuridici ed economici che esso determina nel concreto divenire delle vicende economiche.

Effetti che non è detto debbano essere immutabili nel tempo; con la conseguenza che un tributo rispondente in origine ai principi costituzionali, può, in presenza di mutate condizioni economiche, determinare effetti non più compatibili con gli equilibri costituzionali, e quindi divenire costituzionalmente illegittimo.

In questo senso quindi si può affermare che la discrezionalità legislativa in campo tributario incontra non solo il limite posto dal rispetto del più generale principio di uguaglianza, ma sia fortemente condizionata dalla necessità che la compressione posta all'esercizio dell'attività economica attraverso una disposizione a carattere tributario non contrasti con altri interessi costituzionalmente protetti: in particolare quelli relativi alla tutela delle libertà economiche.

Il principio di capacità contributiva in ragione della intrinseca funzione assegnatagli dalla Costituzione di garanzia e limite nella determinazione del concorso alla spesa pubblica, nelle diverse articolazioni di cui si compone il sistema tributario, non rappresenta una ulteriore e onnicomprensiva garanzia dei diritti proprietari, tutelati dagli articoli da 42 a 47 della Costituzione; che non escludono quindi l'adozione di imposte che ne comprimano il contenuto economico nei limiti della ragionevolezza.

Evidenzia invece l'esigenza che gli elementi soggettivi ed oggettivi che esprimono la capacità contributiva non siano solo ed astrattamente delimitati dalla legge, ma perché il precetto costituzionale sia rispettato, è necessario che la loro sussistenza venga verificata in fatto.

Sotto questo profilo, ad esempio nell'autunno 2006, lo scrutinio della Corte di Giustizia sulla compatibilità dell'IRAP con l'ordinamento dell'IVA, ai sensi dell'art.33 della sesta direttiva, si era limitato a riconoscere che l'IRAP ha una struttura impositiva che non determina effetti incompatibili rispetto al funzionamento dell'IVA, e non comporta distorsioni della concorrenza che privilegino i contribuenti italiani rispetto agli altri contribuenti europei.

Dal punto di vista dell'economia italiana, invece oggi l'IRAP rappresenta con qualche evidenza un tributo che non solo non ha risolto una serie di incongruenze relative ai limiti di applicabilità alle attività di lavoro autonomo, e agli effetti dell'indeducibilità dalle imposte sui redditi, ma che, per il mutato contesto economico in cui opera oggi, presenta evidenti profili di incompatibilità con le norme di rango costituzionale che

disciplinano la concorrenza, (art. 117 Il comma lettera E) che ne determinano il contrasto con il principio di capacità contributiva.

Da un lato infatti l'IRAP penalizza gravandole di un tributo, le esportazioni.

Dall'altro viola il principio della libera concorrenza perché discrimina le merci prodotte in Italia, che assolvono l'IRAP, lungo tutto il ciclo di produzione e di scambio in maniera irragionevole, rispetto a quelle importate che sono incise dal tributo solo nella fase dello scambio: penalizza quindi non solo le esportazioni, ma l'economia nazionale nel suo insieme.

Queste incongruenze esistevano anche nel 1997 all'atto dell'introduzione del tributo: ma il contesto economico completamente diverso poteva in qualche modo giustificare all'interno di un più ampio bilanciamento di interessi, una riorganizzazione del prelievo a carico delle società, che favorisse il processo di delocalizzazione dell'industria manifatturiera, verso l'Europa dell'Est.

In un contesto economico tanto mutato, che ha spinto l'anno scorso la Germania a ridurre le imposte sulle società di ben 12 punti e la Francia ad abolire da quest'anno la taxe professionnelle, anche la compatibilità economica dell'IRAP, va riconsiderata alla luce delle conseguenze giuridiche che essa determina.

In conclusione l'esercizio della potestà tributaria si configura come una attività libera nel fine ma vincolata nei mezzi, nel senso che la discrezionalità legislativa è limitata non solo dal fatto che il presupposto debba, come è ovvio, essere sempre collegato ad un'effettiva manifestazione di capacità contributiva; ma anche dalla circostanza che l'effettivo contenuto economico dell'obbligazione tributaria, come nel caso dell'IRAP, non si ponga in contrasto con altri interessi economico-sociali costituzionalmente protetti. Nei tributi l'analisi economica e quella giuridica sono quindi necessariamente complementari e devono reciprocamente integrarsi.

In questo quadro di riferimento, il problema di un graduale superamento dell'IRAP non può essere disgiunto dal particolare momento congiunturale, che ne trarrebbe un sicuro vantaggio, ma neppure prescindere dalle dimensioni del gettito in gioco, che per il solo settore privato sono pari a 28 miliardi di euro di cui circa sei miliardi a carico di lavoratori autonomi e ditte individuali.

Riequilibrare il fisco italiano per aumentarne la competitività e migliorarne i profili distributivi, significa spostare in tempi ragionevoli risorse per alcune decine di miliardi di euro, dalle imposte dirette a quelle indirette senza perdite di gettito nella fase intermedia: un obiettivo complesso come dimostra l'esempio della manovra da 35 miliardi di euro attuata in Germania tra il 2006 e il 2007, ma non impossibile.

Non sfugge che le condizioni congiunturali sono oggi ben più difficili di quelle nelle quali è intervenuto lo scambio tra la riduzione dell'imposta sulle società (meno 12 punti) e l'aumento dell'aliquota dell'IVA (più 3 punti) in Germania.

Ma mentre nella Repubblica Federale il sistema tributario aveva ed ha nell'imposta sui redditi personali un elemento di forte coesione sociale, in Italia l'eccesso di pressione fiscale su famiglie ed imprese condiziona qualsiasi intervento riformatore: non si può alleggerire la pressione fiscale sulle imprese, com'è avvenuto nel 2007, ignorando quella sui salari e viceversa.

Il confronto dei dati sul gettito delle principali imposte negli ultimi anni, evidenziato in precedenza, ha dall'altra parte evidenziato la possibilità di riequilibrare il prelievo attraverso riduzioni mirate delle imposte sul reddito, all'interno di un disegno di ricomposizione unitaria e di riequilibrio del sistema tributario, attento ai principi costituzionali, senza comprometterne il gettito.

Partendo da queste considerazioni si può pensare ad un superamento dell'IRAP da attuare in 2 fasi:

in una prima fase che potrebbe riguardare il 60% del gettito, la copertura potrebbe essere assicurata dal riallineamento dell'IRES all'aliquota del 30 % e dall'aumento dell'IVA dal 20% al 22%.

La differenza, pari ad 11-12 miliardi rispetto al gettito dell'IRAP nel settore privato potrebbe essere coperta successivamente da un'imposta sui servizi deducibile dal reddito di impresa da mettere a regime in un paio di anni.

Dal punto di vista distributivo, il superamento dell'IRAP, dovrebbe essere accompagnato da alcune misure di alleggerimento dell'IRPEF a

favore dei redditi da lavoro dipendente e delle famiglie incentrati su deduzioni, per favorire la graduale emersione di basi imponibili precedentemente occultate.

Dal punto di vista dei prezzi, su cui si concentrano le obiezioni ad un intervento di

questo tipo, l'effetto della graduale sostituzione dell'IRAP con l'aumento di 2 punti dell'IVA, dovrebbe essere limitato, non solo per ragioni congiunturali.

È vero, come ha ricordato la Corte di Giustizia, per salvare l'IRAP, che la rivalsa obbligatoria contraddistingue l'IVA dall'IRAP: ma questo non vuole affatto dire che la traslazione economica operi sempre in avanti nell'IVA (nelle vendite sottocosto una parte dell'IVA resta a carico del venditore) e non si realizzi nell'IRAP.

Si può anche ammettere che l'elasticità ai prezzi dell'IRAP sia un po' più elevata rispetto all'IVA e che quindi la tendenziale traslazione in avanti dell'IRAP possa essere in qualche ipotesi meno piena rispetto a quanto avviene nell'IVA.

Tuttavia poiché il taglio del 60% dell'IRAP vale quasi 4, 5 miliardi in più rispetto all'incremento di 2 punti dell'aliquota IVA, l'effetto sui prezzi potrebbe essere trascurabile.

Dal punto di vista economico la graduale abolizione dell'IRAP, specie se fosse accompagnata da un'adeguata informazione, oltre ad una spinta molto limitata sui prezzi, come ha dimostrato l'esperienza del 2007 in Germania, potrebbe avere nell'ultimo trimestre che precede la manovra fiscale, anche un effetto incentivante sull'acquisto di beni durevoli, particolarmente utile in un ciclo economico recessivo così intenso e di lunga durata.

Dal punto di vista strutturale il superamento dell'IRAP oltre ad eliminare un tributo anomalo sulle esportazioni che valeva nel 2008 quasi 7 miliardi di euro, farebbe scomparire anche un incentivo indiretto alle importazioni, più o meno delle stesse dimensioni.

Non avremo risolto tutti i problemi di competitività del fisco italiano, ma avremo almeno eliminato una delle anomalie più evidenti.

In Italia la rinuncia a riformare l'ordinamento tributario e il tentativo di correggerne i più vistosi inconvenienti, con interventi settoriali e con politiche fiscali redistributive poco trasparenti, accompagnate dall'impiego diffuso di elementi di illusione finanziaria, ha reso non solo il sistema sempre meno competitivo ma anche, per l'eccesso di elasticità rispetto al reddito, indotto da una progressività marginale particolarmente elevata e dal peso anomalo delle imposte sulla produzione, più esposto al calo del gettito nelle fasi di rallentamento dell'economia, in cui servirebbero più risorse per politiche anticicliche.

Occorre quindi una svolta innanzitutto qualitativa, a partire dalle misure fiscali a carattere congiunturale, che anticipi un coerente indirizzo riformatore, orientato a ridurre in misura consistente l'eccesso di fiscalità che grava su famiglie ed imprese.

In questo quadro si segnala per i suoi effetti negativi sui bilanci delle società, la mancata correzione del limite del 30% del risultato operativo lordo, per la deducibilità degli interessi passivi da parte della società di capitali. La grave crisi industriale ha reso questo tetto, introdotto per compensare la riduzione dell'aliquota dell'IRES dal 33% al 27,5% con la finanziaria 2008 ed ispirato dalla solita logica redistributiva, in un contesto economico tanto diverso, francamente irrealistico e particolarmente penalizzante per le imprese, specie minori, in quanto tende ad aggravare le difficoltà del ciclo. Vale forse la pena di ricordare che un analogo limite era stato introdotto l'anno prima, anche in Germania, ma con una franchigia di 1 milione di euro: cento volte maggiore di quella stabilita dal Parlamento italiano! (che il Bundestag ha già stabilito di elevare a 3 milioni)

La sua correzione, così come la possibilità per 2 o 3 anni di effettuare ammortamenti liberi connessi con l'acquisto di nuovi macchinari, costituisce una priorità congiunturale, che non comporterebbe tra l'altro perdite di gettito per l'erario, ma solo una diversa allocazione temporale di una quota del prelievo a carico delle imprese.

Proprio per questo si presta ad essere finanziabile senza particolari tensioni sul debito pubblico con l'emissione di titoli a breve; quindi il permanere di questo limite appare anche sotto il profilo politico una incomprensibile conferma di un indirizzo di politica tributaria poco meditato e sostanzialmente opportunistico.

Le dimensioni, l'intensità e le caratteristiche della crisi non consentono di influire nel breve periodo sulla domanda estera; su questa

considerazione il Ministro dell'economia On. Tremonti ha impostato la politica tributaria per il 2009. Ma questo non significa che non si possa cercare di rimuovere o almeno limitare, contrastandoli, quegli elementi strutturali del nostro sistema tributario che incidono negativamente sulla domanda interna, con misure congiunturali finalizzate a correggerne tendenzialmente le cause, e ad anticipare le riforme indispensabili per il rilancio del sistema Italia.

Si potrebbero facilmente individuare altri interventi congiunturali con ricadute positive anche dal punto di vista del gettito tributario. Si pensi ad un piano di ammodernamento del parco autobus urbani, finalizzato a sostituire quelli più anziani con nuovi modelli alimentati a gas naturale, che offrirebbe un contributo significativo alle riduzioni delle emissioni, o ad incentivi specifici che favoriscano la sostituzione di macchine elettriche con apparecchiature di ultima generazione ad elevata efficienza energetica. O ad un'ulteriore riforma della VIA affiancata da incentivi fiscali che coinvolgano direttamente le collettività interessate alla realizzazione di impianti energetici.

In questo settore, il gap italiano è ancora troppo elevato e la moltiplicazione dei soggetti coinvolti ha spesso effetti paralizzanti.

Mi fermo qui perché il rapporto tra istituzioni, economia e analisi giuridica esula dai più limitati obiettivi di queste riflessioni, che hanno lo scopo di aprire un confronto di merito sulla politica tributaria e sulle prospettive di crescita della nostra comunità.

E' comunque evidente che dopo la crisi il rapporto tra UE e Stati nazionali sarà molto diverso da quello che ha caratterizzato l'evoluzione del Mercato Unico e l'avvento dell'euro negli ultimi tre lustri. Non si tratta certo di tornare a forme di concorrenza protezionistiche ma di recuperare, accanto ai valori del mercato, un ruolo non meno rilevante alle politiche pubbliche, finalizzate allo sviluppo economico delle diverse comunità nazionali.

6) L'Europa nella crisi tra libertà di mercato e il rilancio delle politiche pubbliche: il ruolo dello Stato

L'analisi degli effetti di gettito determinati dalle scelte discrezionali di politica tributaria degli ultimi anni ha evidenziato, nonostante alcuni risultati positivi nella riduzione del rapporto tra debito pubblico e PIL, il sostanziale insuccesso di una linea di finanza pubblica, che ha costruito gli equilibri di bilancio di medio periodo puntando prevalentemente sulla crescita delle entrate.

L'assenza di un disegno riformatore condiviso e il susseguirsi a getto continuo di interventi parziali hanno determinato nel tempo il consolidarsi di un sistema tributario, sempre meno competitivo sotto il profilo internazionale e sempre più squilibrato sul versante delle imposte sul reddito e sulla produzione, con la duplice conseguenza negativa che il nostro fisco da un lato ha bruciato risorse perché ha frenato la crescita del PIL potenziale.

Dall'altro, in conseguenza di una distribuzione del prelievo fortemente penalizzante per le famiglie e le imprese, il fisco è ormai, anche secondo l'OCSE, il principale responsabile del precipitare dei salari italiani agli ultimi posti tra i Paesi industrializzati, con evidenti riflessi sulla dinamica della domanda interna.

Tuttavia anche questo dato richiede di essere interpretato, perché se le retribuzioni medie appaiono appiattite verso quelle portoghesi, il tenore di vita italiano è comparabile a quello della Francia, e in alcune regioni del nord è tra i più elevati in Europa.

Una conferma non soltanto del ruolo negativo svolto dalla fiscalità ma anche dalle particolari caratteristiche del modello sociale italiano, basato sull'imprenditorialità diffusa e sulla famiglia che produce, attraverso l'economia informale, una quota di ricchezza nazionale non contabilizzata dalle statistiche relative al PIL, tutt'altro che irrilevante: un fenomeno che non può essere analizzato con gli strumenti impiegati per il contrasto all'evasione fiscale.

Un modello che proprio per la sua diffusione omogenea in tutto il territorio nazionale ha tenuto insieme le diverse aree del Paese e ha visto, nell'economia informale a carattere familiare, uno strumento unificante di equilibrio sociale.

Questa realtà complessa ha anche favorito il diffondersi di un ulteriore ammortizzatore rappresentato dall'economia irregolare, una realtà in continua evoluzione che assume caratteristiche diverse nelle diverse

aree del Paese, che meriterebbe di essere analizzata con molta più attenzione, che ha nella reazione agli eccessi della fiscalità un denominatore comune.

Si può anche immaginare che questo modello, in cui economia familiare informale e economia irregolare si integrano vicendevolmente, che esprime un forte spirito di coesione sociale, aiuti l'Italia a superare la fase più acuta della recessione.

Ma per rimettere in moto il Paese non basta richiamare l'elenco dei fattori di debolezza o dei ritardi che caratterizzano in troppi campi l'Italia, compreso quello politico ed istituzionale, ma serve una riflessione sul ruolo che le politiche pubbliche saranno chiamate a svolgere nei prossimi anni a cominciare dalla politica tributaria.

Da un lato, infatti, le condizioni di stress fiscale con cui convive l'economia italiana hanno consentito negli ultimi 10 anni una crescita del prodotto interno lordo che è meno della metà di quella dei nostri partner europei; dall'altro l'eccessivo peso del fisco sui salari e sulle imprese, ne ha condizionato la competitività e soprattutto ne ha frenato la crescita.

Politiche necessariamente plurali in quanto fondate sull'articolazione regionale dello Stato; ma anche politiche nazionali, finalizzate a ricondurre le politiche regionali di settore in un disegno unitario convergente, sulla base di priorità condivise, verso obiettivi comuni. Politiche pubbliche di cui dopo la riforma del titolo quinto della Costituzione si sono perse le tracce.

La crisi ha innestato una fase recessiva di portata e dimensioni imprevedibili che ha investito indistintamente tutti i Paesi industrializzati; ma mentre la Francia che assieme all'Italia è il Paese che ha meno risentito della crisi finanziaria, ha visto diminuire nel primo trimestre del 2009 il PIL dell' 1,2% l'Italia nello stesso periodo ha registrato una contrazione del 2,4%.

Una delle differenze più significative tra le due economie, per altro molto integrate è rappresentata proprio dalla qualità della politica tributaria; la Francia pur avendo avuto negli ultimi anni una pressione fiscale di un paio di punti superiore a quella italiana, ha reagito alla crisi meglio dell'Italia perché il proprio sistema tributario protegge i redditi familiari e non penalizza le imprese come il fisco italiano.

Per l'economista che analizza le tendenze in atto il punto di svolta nella crisi è rappresentato dal momento in cui la caduta del PIL rallenta per poi riprendere a crescere. Per il giurista attento alle conseguenze della crisi dal punto di vista dei rapporti giuridici, si potrà parlare di una crisi realmente superata solo quando la ricchezza nazionale prodotta indicherà nuovamente un segno più rispetto al 2007.

Poiché questo obiettivo non potrà essere realisticamente raggiunto se non verso la fine della legislatura, mi sembra utile, piuttosto che recriminare sul ritardo con cui in Italia si è avuta consapevolezza della reale portata della crisi, non solo da parte del Governo, evidenziare il ruolo che la politica tributaria potrà svolgere per uscire il più rapidamente possibile dalla fase recessiva e favorire una ripresa più robusta rispetto alla dinamica che ha caratterizzato l'economia italiana negli anni dell'euro.

Ogni contributo in questo campo può rappresentare un utile elemento di confronto purchè ispirato a realismo. In autunno un autorevole economista in un editoriale su "Il Corriere della sera" aveva proposto una serie di tagli alle imposte, stimabili prudentemente in 30 miliardi di euro. Idea sicuramente brillante, anche se priva di qualsiasi indicazione, circa gli obiettivi di politica tributaria e sulle coperture. Cosa che invece era indicata con precisione nel terzo rapporto sull' Economia italiana presentato a dicembre dal centro ricerche "Economia Reale", nel quale una manovra di dimensioni analoghe, indicava in modo puntuale sia i tagli di spesa e dei trasferimenti, sia le aree (famiglie e imprese) destinatarie degli sconti fiscali, sia i differenziali positivi di crescita del PIL determinati dalla manovra.

Un trade - off virtuoso con cui dovremmo abituarci a convivere parlando di tributi nei prossimi anni, imposto dai limiti strutturali e distributivi del sistema.

L'insuccesso delle politiche redistributive affidate in larga misura ad automatismi occultati con strumenti di illusione finanziaria è ormai fin troppo evidente per tutti.

Diversi autori negli ultimi mesi hanno messo in rilievo un eccesso di prudenza da parte del Governo nella gestione della crisi, evidenziata

dalla cura con cui il Ministro dell'Economia ha evitato di adottare misure espansive, che avrebbero potuto apparire non del tutto in linea con la gestione rigorosa della finanza pubblica, che il mercato si attendeva in una fase critica anche per gli elementi di grande incertezza che la caratterizzano.

Alcune riserve espresse da studiosi tendenzialmente schierati, offrono qualche elemento di suggestione, non privo di ragionevolezza; ma l'assenza di un approfondimento critico dei limiti delle politiche pubbliche del biennio 2006/07, a parte i riferimenti all'evasione, ripetitivi e, sia detto per inciso, talvolta irritanti per il loro pressapochismo, le rendono di scarso interesse dal punto di vista dell'analisi della politica tributaria.

D'altra parte come ho sottolineato all'inizio di queste note la dimensione della crisi è apparsa a tutti, non solo al Governo, nella sua gravità solo dopo che l'ISTAT ha certificato a marzo un calo del PIL 2008 di un punto percentuale, un elemento che i critici della politica congiunturale del Governo sembrano ignorare. Anche il terremoto distruttivo che ha investito ai primi di aprile il capoluogo abruzzese non ha certo aiutato.

Quello che invece ha sorpreso in questo primo anno di legislatura fortemente condizionato dalla recessione, è l'assenza di un disegno convincente di sviluppo della società italiana nel suo insieme.

Un percorso necessariamente caratterizzato da elementi plurali, convergenti tuttavia lungo un sentiero e con obiettivi necessariamente comuni.

La recessione può mutare alcune priorità e intervenire sulle scansioni temporali degli interventi. Può condurre al rinvio di alcune decisioni, ma non può avere come effetto l'assenza di qualsiasi progetto, che obblighi ad operare scelte sulla base dell'individuazione degli interessi, dei mezzi e degli interventi, che appaiono di volta in volta prioritari.

D'altra parte la crisi finanziaria e la connessa recessione hanno fatto giustizia dell'idea diffusa anche in Italia che il localismo potesse rappresentare la risposta al processo di globalizzazione e ai fattori di criticità che introduceva nelle economie avanzate.

Si è confusa la necessità di trasformare gli Stati e loro istituzioni per fronteggiare il cambiamento non solo nei rapporti economici, ormai a scala planetaria, con la tesi che lo Stato in quanto organizzazione unitaria fosse ormai definitivamente superato.

La crisi finanziaria è stata tenuta sotto controllo nelle economie avanzate solo per l'intervento tempestivo degli Stati che hanno messo in campo risorse che nessuna altra realtà avrebbe potuto mobilitare.

Per Europa il dopo crisi dovrà passare da una maggiore integrazione delle politiche pubbliche a partire da quelle fiscali.

Questo significa in buona sostanza che, accanto allo sviluppo delle politiche intergovernative, indispensabili in una Unione a 27 Stati, dovranno rafforzarsi anche quelle comunitarie a partire da quei paesi dell'Unione in cui il processo di integrazione è più avanzato.

In questo quadro un ruolo più incisivo delle politiche pubbliche non contrasta necessariamente con i principi che disciplinano il funzionamento del mercato europeo; ma l'esigenza del coordinamento è indispensabile proprio per evitare tentazioni protezionistiche che avrebbero il prevedibile effetto non di distruggere l'Europa (il processo di integrazione nell'area euro è all'evidenza irreversibile), ma di paralizzarne la crescita, concentrando i maggiori effetti negativi dell'immobilismo sull'economie più integrate.

Per gli Stati invece, a cominciare dall'Italia l'obiettivo dovrebbe essere quello di guardare alle cause strutturali interne piuttosto che ai riflessi internazionali della crisi dell'economia valorizzando gli assetti strategici del nostro sistema produttivo a partire dalla rinnovata centralità mediterranea.

Un'azione che presuppone un nuovo più incisivo ruolo delle politiche pubbliche, capace di coinvolgere le realtà plurali che caratterizzano la società e l'economia italiana, all'interno di un progetto unitario a reale valenza sinergica.

Dopo un decennio dalla riforma del titolo quinto della Costituzione, in larga parte inattuata per le difficoltà di innestarla in un disegno organico di riforma politico istituzionale, dovrebbe essere chiaro che autonomia, decentramento, sussidiarietà non sono sinonimi.

Se si vuole realmente consolidare l'autonomia regionale modernizzando l'Italia e non solo mettere un po' più di soldi a disposizione delle aree più avvantaggiate economicamente, attraverso il federalismo fiscale, che

appare il filo conduttore prevalente che ispira il decentramento, lo Stato dovrà recuperare la propria funzione di indirizzo in campo economico per coordinare verso obiettivi comuni le politiche regionali di settore necessariamente plurali, come del resto stabilisce l'art. 41 terzo comma della Costituzione.

Il carattere internazionale e generale della recessione potrebbe offrire in prospettiva un'occasione irripetibile per una riflessione di ampio respiro sulle criticità che caratterizzano la società italiana nel suo insieme, e che partono necessariamente dalla crisi della politica.

Si può rimanere perplessi leggendo la RUEF, sulle linee guida di un documento che sembra più impegnato a descrivere la crisi e a prendere atto della sua evoluzione, che ad individuare percorsi che ne attenuino la portata nelle aree di maggiore criticità.

Ma l'aspetto più evidente è una preoccupante generalizzata assenza di idee, per non dire di ideali, che attraversa la politica, le istituzioni, la cultura, l'economia e che impedisce non dico di costruire, ma neppure di prefigurare le linee attorno alle quali avviare un percorso comune.

Probabilmente è proprio la mancanza di un disegno di sviluppo della nostra Comunità Nazionale di ampio respiro a condizionare il Governo anche nelle politiche anticicliche che per essere efficaci non possono essere fini a se stesse.

Sotto questo profilo anzi alcuni Ministri hanno teorizzato la tesi invero singolare che in periodo di crisi non si possano avviare riforme, perché queste alimenterebbero l'incertezza.

Al contrario è nei momenti di crisi acuta, in cui i cittadini si affidano necessariamente al Governo alla ricerca di una guida o di una speranza, che è possibile avviare quei processi innovativi, senza il costo rappresentato dall'incertezza, che sempre si accompagna alle fasi di cambiamento e alimenta resistenze conservatrici.

Mentre è proprio l'assenza di un disegno più complessivo di riposizionamento e di riequilibrio delle politiche pubbliche ad alimentare le incertezze, a frenare le nuove iniziative, a paralizzare le scelte individuali.

Sul punto, in concomitanza con i dati preoccupanti del calo del PIL, Francesco Forte ha spezzato una lancia a favore della politica economica del Governo, apprezzando la prudenza e l'equilibrio con cui il Ministro dell'Economia Tremonti si è mosso in questi mesi, sottolineando lo scarso interesse oggi di un confronto tra liberisti e interventisti in tema di riforme, che appare giustamente datato.

Si può concordare con il pragmatismo di Forte che, alla strategia delle riforme degli anni 60 contrappone una politica basata su interventi di razionalizzazione nei diversi comparti in cui si articolano le politiche pubbliche.

Anche io sono convinto che l'ultima cosa che possa servire all'Italia è un confronto astratto tra liberisti e interventisti in economia: la scarsità delle risorse non è certo controbilanciata dalla verbosità dei dibattiti sui massimi sistemi.

Anche perché chi sostiene che la politica tributaria in Italia sia il risultato di scelte liberiste ha evidentemente visto un altro film!

Forte, significativamente non cita la politica tributaria.

Si può convenire che non serva una riforma tributaria, perché basterebbe riprendere e attuare gli indirizzi della legge delega del 2003, con gli opportuni aggiustamenti per restituire competitività ed equilibrio al sistema tributario.

Ma questa opinione, tutt'altro che riduttiva (la riforma del 2003 era per l'Italia rivoluzionaria), presuppone che si faccia strada non solo nel Governo la convinzione che senza un cambio di indirizzo della politica tributaria, che non può non partire da misure fiscali di tipo congiunturale, ma richiede anche profondi correttivi finalizzati a riequilibrare il prelievo, la crisi sarà inevitabilmente più profonda, durerà più a lungo, e l'Italia ne uscirà ancora più debole e soprattutto divisa.

In questa crisi epocale non solo per l'intensità e durata ma perché modificherà profondamente gli equilibri di un sistema economico in cui i diversi attori dovranno necessariamente confrontarsi e muoversi all'interno di schemi continentali, l'assenza di una politica comune europea di contrasto alla recessione, non deve far perdere di vista il fatto che il futuro sarà marcato da questa esigenza di maggior coordinamento delle politiche pubbliche prima ancora di quelle economiche, dell'Europa a 27.

Da ultimo Mario Monti, con grande lucidità, parlando di questioni che conosce dall'interno, ha evidenziato l'esigenza di un maggior

coordinamento delle politiche fiscali per finanziare la modernizzazione del sistema di welfare ed attrezzare l'Europa rispetto alle trasformazioni che caratterizzeranno l'economia mondializzata del dopo recessione nei prossimi anni.

Il rischio, evocato da Monti, del consolidamento di politiche fiscali nazionali caratterizzate da modelli di concorrenza fiscale dannosa, è per l'Italia, che ha un modello di fiscalità obsoleta e poco concorrenziale, addirittura esponenziale, e quindi impone un diverso indirizzo della politica tributaria il più possibile coordinata con quelle degli altri paesi europei, Germania e Francia innanzitutto, ma anche la Spagna e l'Inghilterra, le cui economie sono più integrate alla nostra.

Vi è un aspetto quando si parla di politiche pubbliche che deve essere a mio avviso chiarito; non vi è alcuna contraddizione tra l'esigenza di un ruolo più marcato delle politiche pubbliche non solo in campo economico, e lo sviluppo di una moderna economia di mercato in armonia con i principi che regolano il Mercato Unico nel UE.

Così come si è fatta in passato confusione tra liberalizzazione dell'economia e privatizzazione delle imprese: alcune delle più interessanti e competitive realtà industriali italiane, da Fincantieri a SAIPEM, per non parlare di Enel o Eni sono dei player industriali che competono spesso vincendo in tutto il mondo, il cui capitale è ancora a controllo pubblico.

Il ruolo delle politiche pubbliche oggi non è più quello dello Stato che interviene nell'attività economica attraverso il modello delle partecipazioni statali; ma è quello che si esprime attraverso la capacità di governo della complessità in tutti i campi, non solo economici, in cui gli obiettivi e le scelte di fondo devono necessariamente essere unitari e quindi espressione dell'indirizzo politico del Governo, e delle decisioni del Parlamento, alle quali devono ricondursi le politiche settoriali e plurali proprie delle Regioni.

In Italia la crisi delle politiche pubbliche, a partire dalla quella tributaria, è ormai evidente in ogni settore ed è così strettamente legata alla difficoltà di realizzare in corsa un processo di modernizzazione delle istituzioni, della politica, delle reti infrastrutturali che dovrebbero garantire il funzionamento, da far sì che ciascuno sia portato ad analizzarne le criticità, partendo dagli effetti, senza essere in grado di incidere sulle cause che richiederebbero risposte plurali certo, ma anche fortemente coordinate a sistema; in assenza delle quali, sia detto per inciso, scommettere sulle virtù taumaturgiche del federalismo fiscale significa semplicemente prendere lucciole per lanterne.

7) Conclusioni

Se dovessi indicare un punto di svolta da cui prendere le mosse per andare alle origini della crisi del nostro modello di fiscalità che sta sempre più diventando crisi dello Stato fiscale, partirei dalla svalutazione della lira del 92 e dall'esproprio del 6 per mille sui depositi bancari. Una scelta insensata da un punto di vista giuridico, successivamente avallata senza motivazioni plausibili da parte della Corte Costituzionale, che ha introdotto nel nostro ordinamento la convinzione devastante che la politica tributaria potesse, anzi dovesse, prescindere dal diritto.

Una soluzione ancora più errata, sotto il profilo economico perché comportò una fuga di depositi dalle banche nell'ordine di 250 mila miliardi di lire che durò un paio di anni. L'operazione quindi fu non soltanto in perdita per la finanza pubblica (meno 7600 miliardi di minori imposte sugli interessi sui depositi bancari in circa 3 anni, contro i 4850 miliardi incassati con l'esproprio del 6 per mille). Determinò anche l'aumento generalizzato del costo del denaro per l'economia, evidenziando fin d'allora che l'assenza di diritto mal si concilia con la politica tributaria.

Una decisione, quella del 92, rivendicata con orgoglio a quindici anni di distanza dal Presidente del Consiglio dell'epoca, in un'intervista al Sole 24 ore: l'improvvisazione elevata a sistema di Governo!

Nell'analisi che precede ho evitato di soffermarmi su singole disposizioni fiscali che contrastino con i principi o ancora più spesso con esigenze di sistema insopprimibili, riguardo all'ordinamento tributario. Non che siano rare o di poco conto; ma ho voluto evitare il rischio di porre l'attenzione sugli effetti della crisi fiscale italiana, piuttosto che concentrarmi sulle cause.

Ho ritenuto utile invece indurre ad una riflessione dall'angolo visuale di un giurista sugli effetti in termini di gettito dell'assenza di una visione giuridica della politica tributaria, cercando di indicare possibili percorsi orientati dal diritto per restituire equilibrio al sistema tributario, in un quadro che consenta alla nostra economia di recuperare prospettive di sviluppo e alla nostra Comunità di riprendere a produrre ricchezza.

Vi è soprattutto un punto di questa crisi su cui vorrei, come giurista invitare ad un approfondimento. Ho affidato al confronto tra politiche tributarie diverse e ai loro effetti in termini di gettito, la base da cui partire per individuare un ciclo virtuoso di medio periodo della politica tributaria; ma vi è un ulteriore aspetto di questa crisi che non può essere ignorato nella definizione delle politiche pubbliche e che riguarda gli effetti della recessione sulla struttura economica del nostro Paese.

In un'economia caratterizzata da un eccesso di fiscalità sul settore produttivo, in cui convivono spesso in simbiosi economia regolare e informale, sommersa ed irregolare, la recessione, in assenza di politiche congiunturali di sostegno a famiglie e imprese rischia di determinare un calo delle entrate non solo congiunturale (qual è il caso dell'IVA), ma strutturale, attraverso la compressione duratura delle basi imponibili.

Questo fenomeno riguarda soprattutto quelle attività relative alla zona grigia a cavallo tra economia informale e irregolare che vive in simbiosi con quella regolare: la riduzione dell'attività economica e il peso eccessivo della fiscalità rischia di farle scomparire, e quindi di indebolire ulteriormente il nostro sistema produttivo.

Una tendenza che non deve essere considerata ineluttabile, ma che va contrastata con un indirizzo complessivo di ricomposizione unitaria del sistema tributario, finalizzato a consolidare, nell'arco di qualche anno un modello di imposizione reddituale, compatibile con i livelli di reddito e con il diritto ad un più rapido sviluppo dei segmenti più vulnerabili della nostra società, a partire dal Mezzogiorno.

Senza lasciarsi sedurre dal mito della fiscalità di vantaggio o di compensazione per le aree più deboli che ha come unico sbocco realistico la continuità di una fiscalità di svantaggio per tutti. Obiettivi per i quali il diritto tributario e ancor più il diritto finanziario assumono un ruolo centrale.

In conclusione ritengo che dalla crisi debba venire la spinta per una riconsiderazione dei fondamenti giuridici dell'ordinamento tributario che ponga come obiettivo prioritario la trasformazione del sistema di imposte sui redditi personali e societari; e leghi insieme le misure congiunturali di sostegno all'economia, in un disegno più complessivo di politica economica attento alle peculiarità dell'industria manifatturiera, con le linee di un sistema tributario profondamente diverso, costruito a misura delle possibilità delle aree economicamente più deboli, nelle quali l'economia irregolare non è, come qualcuno potrebbe essere indotto a credere, un ammortizzatore sociale anomalo, ma solo un temporaneo strumento di sopravvivenza, che induce a rinviare le scelte e fa lievitare il rapporto tra debito pubblico e PIL.

Un sistema tributario al cui riequilibrio la cultura giuridica non può più guardare con indifferenza, come se fosse una questione estranea, che non appartenga al proprio orizzonte di interessi.

Il tema, sia chiaro, non si riferisce soltanto al progressivo smarrimento di qualsiasi profilo sistematico dell'ordinamento tributario o a scelte in conflitto con i principi che caratterizzano singole fattispecie impositive.

Basta guardare all'evoluzione, ma forse si dovrebbe parlare con più pertinenza di involuzione, della giurisprudenza di legittimità o alla latitanza della Corte Costituzionale, di cui la vicenda dell'IRAP rappresenta un esempio emblematico, per rendersi conto che il riequilibrio del sistema tributario, anche per via del futuro federalismo fiscale, sia ormai una grande questione nazionale prima ancora di essere giuridica e istituzionale, che non può fare a meno del contributo determinante del diritto, per ritrovare un ordito che appare ormai smarrito.

Avendo come sfondo il disegno di un sistema tributario che consideri prioritario il rilancio della competitività del nostro sistema produttivo, e sia al tempo stesso strumentale rispetto all'obiettivo di costruire anche in Italia, secondo Costituzione, una democrazia liberale di stampo europeo, capace di rimettere l'Italia in cammino, lungo un percorso segnato da obiettivi comuni.

Invertendo la tendenza in atto da almeno un quindicennio all'aumento delle diseguaglianze non solo territoriali, e alla riduzione delle

opportunità in ogni segmento sociale per una parte sempre più consistente della nostra Comunità Nazionale: una tendenza che alimenta il ripiegamento nell'individualismo e cerca un rifugio in un localismo senza qualità, che si alimenta di paure e allontana la speranza.

BIBLIOGRAFIA ESSENZIALE:

- ANTONINI , "La sussidiarietà fiscale. La frontiera della democrazia", Milano, 2005, p. 25;
- BALDINI-BOSI, "L'equità in tre riforme", in www.lavoce.info;
- BERNASCONI M.-LA PECORELLA F., "I condoni nel sistema tributario italiano", in "La Finanza Pubblica Italiana Rapporto 2006" a cura di M.C. Guerra e A. Zanardi, Il Mulino 2006, p.377;
- BOERI T. - GARIBALDI P., "Le conseguenze dell'immobilismo" in www.lavoce.info;
- BOERI T. - GUISSO L., "Ma è possibile tagliare le tasse?", in www.lavoce.info;
- BOERI T. - PANUNZI F., "Il tempo della svolta", in www.lavoce.info;
- BOVI M., "Evasione e Sommerso nella contabilità nazionale", in "La Finanza Pubblica Italiana Rapporto 2006", Il Mulino 2006, p.241;
- BOVI M., "La pressione fiscale a carico degli "onesti"", in www.lavoce.info;
- BOVI M., "Quelle tasse occulte che favoriscono l'evasione", in www.lavoce.info;
- DAVERI F., "L'ECONOMIA ITALIANA DOPO Lehman Brothers", maggio 2009, www.lavoce.info
- DERLICH C.- POLIN V., "Individuo e famiglia: quale fisco?", in Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, n. 2/2007, p. 149 ss.;
- DE VINCENTI C.- PALADINI R., "Quel singolare quoziente di famiglia", in www.lavoce.info;
- DEL BOCA D., "Perché il figlio resta unico", in www.lavoce.info;
- DEL BOCA D., "Un anno di governo: politiche per le famiglie", maggio 2009, www.lavoce.info;
- ECONOMIA REALE, "Crisi finanziaria e crisi reale: quanto costa, quanto dura, come uscirne", nota di aggiornamento 11 dicembre 2008 in www.economiareale.it;
- FASSINA S., "Decreto: norme che non servono e qualcuna che fa danno", in www.nens.it;
- FASSINA S., "Il decreto Berlusconi taglia le tasse ad alcune categorie", in Financial Times, 18 dicembre 2008;
- GALLO F., "Le ragioni del fisco", Il mulino 2007;
- GIANNINI S. - GUERRA M.C., "Un anno di Governo: fisco", in www.lavoce.info;
- GILARDI B., "L'evasione fiscale e i patti sull'imposta", in www.ssef.it;
- LUPI R., "Una distorsione evidente con troppe scusanti", in Il Sole 24 ORE, 10 marzo 2008;
- LUPI R., "Evasione fiscale e diversa rilevabilità della capacità economica", in Rassegna Tributaria, n. 6/2007, p. 1649;
- MARCHESE C., "Una scommessa contro l'evasione", in www.lavoce.info;
- MIZIANI A. ".....inefficienze e contraddizioni delle politiche sociali del Governo", in www.nens.it;
- MAZZILLO L., "Vincoli e modelli europei nell'azione di contrasto all'evasione dell'IVA", in "La Finanza Pubblica Italiana Rapporto 2006", p.321;
- M.E.F., Pubblicazione mensile di statistiche tributarie, in www.finanze.gov.it;
- 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, in www.nens.it;
- PALUMBO G., "L'elusione fiscale e il concetto di abuso di diritto", in www.ssef.it;
- PERRONE CAPANO R. "L'andamento del gettito delle imposte evidenzia il ruolo centrale della politica tributaria nell'emergenza economica, non solo in funzione anticiclica", in Innovazione e Diritto rivista on-line, in www.innovazionediritto.unina.it, 5/2008;
- PERRONE CAPANO R., "Il falso mito del contrasto all'evasione come obiettivo di politica tributaria, tra vincoli strutturali dell'ordinamento, riflessi economici delle imposte ed affievolimento dei principi giuridici", in Innovazione e Diritto, 2/2008;
- PERRONE CAPANO R., "Illusionismo finanziario e crisi della

democrazia parlamentare tra aumento della spesa pubblica, crescita dissimulata delle imposte e relativi tesoretti virtuali”, in *Innovazione e Diritto*, 6/2007;

PERRONE CAPANO R., “L’evoluzione della finanza pubblica tra ciclo post-elettorale, limiti del modello di decentramento e declino del diritto tributario”, in *Innovazione e Diritto*, 6/2006;

PERRONE CAPANO R., “I limiti della politica tributaria tra crescita del disavanzo pubblico e crisi del processo riformatore”, in *Innovazione e Diritto*, n.3/2006;

PERRONE CAPANO R., “Una bussola nel labirinto dell’IRAP, tra pregiudiziali politiche, limiti giuridici e vincoli di finanza pubblica”, in *Rassegna tributaria*, 4/2006, pagg. 1231 e ss.;

PESOLE D., “Fisco soft sui salari: spinta al PIL”, in *Il Sole 24 ORE*, 6 gennaio 2008;

PISAURO G. , “Verso un nuovo processo di bilancio”, in www.lavoce.info;

PISCINO E., “Il decreto legge e l’esenzione ICI per l’abitazione principale”, in www.ssef.it;

SANTORO A., “Evasione e studi di settore. Quali risultati? Quali prospettive?”, in “*La Finanza Pubblica Italiana 2006*” a cura di M.C. Guerra e A. Zanardi, *Il Mulino* 2006, p.297;

SVIMEZ, “Previsioni per le regioni italiane nel 2008-2009. Valutazione dell’impatto dell’abolizione dell’ICI”, Dicembre 2008;

TREMONTI G., “La paura e la speranza”, *Mondadori* 2007;

TREMONTI G., “La fiera delle tasse”, *Il Mulino* 1991, p. 159.

