

CONFERENZA PERMANENTE
TRA GLI
ORDINI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
DELLE
TRE VENEZIE

Dal DL “Visco-Bersani” al Disegno di Legge finanziaria 2007
Spunti e annotazioni critiche su una manovra fiscale che non può trovarci concordi

DOCUMENTO DIRAMATO DALLA
CONFERENZA PERMANENTE TRA GLI **ORDINI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DELLE TRE VENEZIE**
IN OCCASIONE DELL'INCONTRO:

DOTTORI COMMERCIALISTI E RAGIONIERI
A CONFRONTO CON IL MONDO POLITICO

Lunedì 20 novembre 2006
ore 10.30

VILLA BRAIDA
Zerman di Mogliano Veneto (TV)

SEDE ORDINE DOTTORI COMMERCIALISTI DI UDINE
Via Carducci n. 44 - Udine

HOTEL FOUR POINTS SHERATON
Sala “Elena Walch” – via Buozzi n. 35 - Bolzano

in collaborazione con

UNIONE DEI COLLEGI
DEI
RAGIONIERI COMMERCIALISTI
DELLE
VENEZIE

Dal DL “Visco-Bersani” al Disegno di Legge finanziaria 2007
Spunti e annotazioni critiche su una manovra fiscale che non può trovarci concordi

PREMESSA.....	3
RECUPERO DI BASE IMPONIBILE PER UN MAGGIOR GETTITO ERARIALE.....	4
REDDITO DI IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO	4
IN PARTICOLARE SULL’IVA E SULLA DEDUCIBILITÀ DEI COSTI DELLE AUTOVETTURE.....	7
FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI E IMPOSTE DI SUCCESSIONE E DONAZIONE	8
CONTRASTO ALL’EVASIONE FISCALE	9
POTENZIAMENTO DELL’ANAGRAFE TRIBUTARIA.....	11
NUOVE PRESUNZIONI LEGALI E POTENZIAMENTO DEGLI STUDI DI SETTORE	11
NUOVI ADEMPIMENTI RICHIESTI AD IMPRESE E PROFESSIONISTI.....	15
REDISTRIBUZIONE DEL CARICO FISCALE DEI REDDITI.....	18
CONCLUSIONI.....	20

PREMESSA

Le scelte di politica fiscale che il nuovo Governo sta portando avanti in questa prima fase del suo insediamento sono inserite nell'ambito:

- del c.d. "Decreto Visco-Bersani" della scorsa estate 2006 (DL 223/2006, convertito con modificazioni nella L. 248/2006);
- del c.d. "collegato fiscale alle legge finanziaria" (DL 262/2006) approvato all'inizio del mese di ottobre ed attualmente in attesa di conversione in legge;
- del disegno di legge finanziaria per il 2007 la cui definitiva approvazione avrà luogo, come consuetudine, nel corso del prossimo mese di dicembre.

Ai dottori commercialisti delle Tre Venezie, così come a tutti i cittadini e contribuenti, viene spiegato che le **parole d'ordine**, in forza delle quali sono stati strutturati i citati provvedimenti e disegni di legge, sarebbero:

- il reperimento delle risorse necessarie per il miglioramento dei conti pubblici e per il rilancio dell'economia (ossia, in una parola, il **gettito**);
- la **lotta**, ferma e a tutto campo, all'**evasione fiscale**;
- la più **equa redistribuzione**, tra abbienti e meno abbienti, del carico fiscale gravante sui **redditi delle persone fisiche**.

In qualità di tecnici, **non** è intenzione né interesse dei dottori commercialisti **sindacare** nel merito l'opportunità o meno di **tali linee prioritarie d'azione**, tanto più che per almeno una di esse (la lotta all'evasione fiscale) non può che esservi assoluta concordia da parte di tutte le componenti della società civile.

Proprio in qualità di tecnici, **tuttavia**, i dottori commercialisti non possono fare a meno di prendere una posizione di **ferma e radicale critica** con riferimento a numerose **scelte**, compiute dal Governo, ai fini della **pratica attuazione** delle predette linee di azione.

Quelle che i dottori commercialisti muovono al Governo non sono dunque critiche generaliste o comunque di stampo propagandistico, asservite a finalità politiche di partito o di categoria, bensì critiche specifiche e puntuali riferite alle norme introdotte, o che si vorrebbero introdurre, con i provvedimenti richiamati in premessa.

Critiche, in altre parole, che discendono esclusivamente dalla incontestabile competenza che, sulla materia fiscale, la nostra categoria ha accumulato nei decenni e in molte circostanze manifestato, nell'interesse del contribuente, ma anche e tanto più nell'interesse dello Stato, in tutte le occasioni in cui quest'ultimo ha avuto la compiacenza di chiederci quel contributo di professionalità che il privato cittadino non esita a riconoscerci.

Seppur brevemente, **di seguito** si cerca di evidenziare i **principali punti del nostro dissenso** che derivano in primo luogo dalla **discordanza tra**:

- da un lato, **scelta di tecnica normativa** adottata dal legislatore di questa manovra finanziaria,
- e, dall'altro lato, i **principi dell'ordinamento giuridico** che presiedono ad una corretta produzione normativa in materia fiscale, nonché i **principi di economicità ed efficienza** cui tale produzione normativa dovrebbe risultare "naturalmente" informata.

RECUPERO DI BASE IMPONIBILE PER UN MAGGIOR GETTITO ERARIALE

La **prima delle tre linee d'azione** nella politica fiscale dell'attuale Governo, di cui si è fatto cenno in premessa, attiene ad un incremento del gettito erariale, per esigenze di equilibrio della finanza pubblica, da realizzarsi in parte mediante la lotta all'evasione fiscale (sulla quale si tornerà successivamente) e in parte mediante la razionalizzazione delle basi e dei presupposti imponibili, dove per "razionalizzazione", norme alla mano, bisogna sostanzialmente intendere "incremento" della base imponibile oppure individuazione di nuovi presupposti imponibili precedentemente non tassati.

Nella presente manovra tale "razionalizzazione" delle basi imponibili è andata ad incidere in particolar modo sui **redditi delle imprese e su quelli dei professionisti**, ma ha anche operato un autentico stravolgimento sul fronte dell'**imposizione indiretta** (IVA e imposte d'atto) gravante sulle **operazioni immobiliari** delle imprese, oltre a prevedere la reintroduzione dell'**imposta sulle successioni** e ripristinare l'**imposta sulle donazioni**.

REDDITO DI IMPRESA E DI LAVORO AUTONOMO

Per quanto concerne il **reddito di impresa**, è proprio il caso di dire che le novità introdotte dalla manovra "si sprecano".

Ovviamente, ma viene da sé una volta spiegato cosa si intende per "razionalizzazione" in questa manovra, si tratta di modifiche a senso unico, ossia tutte peggiorative per l'impresa (salvo un paio di eccezioni, concernenti la possibilità di dedurre più velocemente le spese di ricerca e sviluppo e le spese relative all'acquisto di brevetti, che però si citano in questa sede proprio per onor di firma, stante il ben diverso e più significativo impatto delle molteplici novità di tipo peggiorativo).

Tra le numerose modifiche peggiorative ci limitiamo a ricordare (ma ve ne sono numerose altre):

- quelle concernenti l'indeducibilità, durante il possesso del bene, di una parte del costo sostenuto per l'acquisto di fabbricati, ivi compresi quelli acquisiti in leasing;
- quelle concernenti la quasi integrale indeducibilità della generalità dei costi di acquisto e di utilizzo delle autovetture, ivi comprese quelle concesse in uso promiscuo ai dipendenti dell'impresa.

Per quanto concerne il **reddito di lavoro autonomo**, la novità più significativa riguarda la previsione che, ai fini della determinazione del reddito, diviene necessario tenere conto anche delle eventuali plusvalenze e minusvalenze realizzate sui cespiti utilizzati nell'esercizio della professione, analogamente a quanto accade per il reddito di impresa (proseguendo l'inspiegabile processo di avvicinamento "ontologico" tra le due categorie reddituali, a suo tempo distinte non certo per mero capriccio), senza nemmeno il diritto, per il professionista, di portarsi a casa l'unico vantaggio che la disciplina del reddito di impresa ammette sul punto, ossia la possibilità di rateizzare su cinque periodi di imposta l'eventuale plusvalenza realizzata;

Anche nell'ambito del reddito di lavoro autonomo, inoltre, non potevano mancare le modifiche peggiorative alla deducibilità delle autovetture (un autentico "pallino" dell'attuale Vice-Ministro Vincenzo Visco, fin dalla manovra finanziaria del 1997).

Su questi aspetti di "razionalizzazione" della base imponibile, prima ancora di qualsiasi altra considerazione riteniamo di dover sottolineare con forza come lo stato di perenne fibrillazione del diritto tributario italiano non agevoli in alcun modo il sistema nel suo complesso:

- non agevola la legittima pianificazione delle scelte dei contribuenti (imprese e professionisti),
- non agevola gli investimenti esteri nel nostro Paese (chi ha il coraggio di salire sull'ottovolante avendo la fortuna di non esserci già sopra?),
- ma in ultima analisi non agevola nemmeno chi è chiamato ad effettuare i controlli (ossia l'amministrazione finanziaria), posto che ogni singolo periodo di imposta finisce per avere regole sue proprie per la determinazione della base imponibile, rispetto al periodo che precede e rispetto a quello che segue.

La prima cosa da dire, dunque, è che, **se ineluttabili ragioni** di finanza pubblica **richiedono** un **inasprimento** della **pressione fiscale** su determinati comparti impositivi, bisogna avere il **coraggio di alzare** le relative **aliquote** e **non** invece procedere ad **incrementi mascherati** sotto forma di "razionalizzazioni perpetue" di basi imponibili ormai irriconoscibili tra loro a distanza di pochi anni.

Queste scelte di "razionalizzazione" e di costante revisione, infatti, pur ottenendo il risultato voluto dal Governo in sede di stesura dei provvedimenti normativi (leggasi "copertura finanziaria", per altro tutta sulla carta, visto che poi l'endemico ricorso a manovre correttive in corso d'anno dimostra come la realtà dei fatti e delle scelte dei contribuenti a fronte di decisioni illogiche sia ben diversa da un algoritmo macroeconomico elaborato da un computer del Ministero), portano al risultato opposto della "razionalizzazione", ossia alla irrazionalità del sistema, se non addirittura in alcuni casi alla sua illegittimità rispetto a principi generali del diritto nazionale e comunitario.

Se però proprio non risulta possibile fare a meno di questo stato di cambiamento continuo (anche se, lo si ripete, la decisione di non alzare le aliquote, quando si è spalle al muro o si afferma di esserlo, bensì di correggere le basi imponibili, risponde a logiche politiche di facciata e non certo a logiche di corretta tecnica normativa), è con forza che si chiede almeno il rispetto di principi fondamentali e normativamente codificati,

per un corretto rapporto tra contribuente ed Erario, quali in particolare il principio della irretroattività della norma tributaria e quello strettamente correlato della tutela del legittimo affidamento del contribuente.

In particolare, con riferimento al **principio della irretroattività della norma tributaria** è appena il caso di ricordare come l'**articolo 2 dello Statuto del contribuente** (Legge n. 212 del 2000) stabilisca in modo chiaro e inequivocabile come *“le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo. Relativamente ai tributi periodici le modifiche introdotte si applicano solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono”*.

Come a dire che, se nel corso del 2006 il legislatore introduce delle norme destinate a modificare le modalità di determinazione del reddito, tali novità devono operare a decorrere dalla determinazione del reddito relativo 2007 e non già per quello relativo al 2006.

Ebbene, **questo basilare principio viene sistematicamente ignorato nell'ambito di questa manovra.**

Tutte, ma proprio tutte le modifiche relative ai redditi di impresa e di lavoro autonomo (sia quelle poche che abbiamo ricordato, sia le numerose altre che abbiamo tralasciato), contenute nella presente Manovra, vengono introdotte con decorrenza già per i redditi del periodo di imposta in corso al momento della loro approvazione ed anzi, macroscopica violazione per macroscopica violazione, viene specificato che di tali modifiche bisogna tenere conto già in sede di determinazione degli acconti di imposta dovuti per il 2006, andando dunque a ricalcolare il reddito addirittura del periodo di imposta precedente per vedere quello che sarebbe stato il debito di imposta per quell'anno se le norme successivamente introdotte avessero operato (!).

Appare oggettivamente difficile affermare qualcosa di diverso dal fatto che una simile pratica sia **inaccettabile**.

Ciò detto, sarebbe senz'altro scorretto non evidenziare con forza che queste indecorose violazioni al principio di irretroattività delle norme tributarie (principio di civiltà giuridica, prima ancora che di tecnica normativa) non nascono certo con questa Manovra, bensì hanno trovato puntuale ricorrenza sin dall'anno di introduzione dello Statuto del contribuente, ossia sin dal 2000.

Il motivo però che legittima **questa radicale presa di posizione**, senz'altro più radicale e ferma delle critiche comunque mosse anche in passato, è riconducibile essenzialmente a **due fattori**:

- **in primo luogo**, rispetto a precedenti contesti, nell'ambito di questa manovra siamo di fronte a fattispecie talmente numerose e sistematiche da non poter essere quasi rubricate alla stregua di violazioni del principio, quanto piuttosto alla stregua di vera e propria abrogazione del principio;
- **in secondo luogo**, è inevitabile che simili violazioni suscitino un fastidio sia tecnico che viscerale assai più acuito quando vengono perpetrate da chi al contempo si fa paladino di una sedicente politica di assoluto rigore fiscale, di caccia serrata all'evasione fiscale (anziché di condoni), di ferreo rispetto da parte di tutti di norme fiscali che a quel punto andrebbero rispettate da lui per primo, senza deroghe e scappatoie.

IN PARTICOLARE SULL'IVA E SULLA DEDUCIBILITÀ DEI COSTI DELLE AUTOVETTURE

Un **altro fronte** da cui discendono inevitabilmente non poche perplessità sulla legittimità della condotta del legislatore fiscale della Manovra, concerne la vicenda dei rimborsi dell'IVA relativa alle autovetture, non solo e non tanto per le scelte operate dal legislatore sul fronte delle modalità attraverso le quali viene consentito ai contribuenti di recuperare quanto ad essi spettante, ma soprattutto sul fronte delle modifiche peggiorative recate nel diverso comparto dell'imposizione sui redditi al fine dichiarato di reperire le risorse finanziarie necessarie per il rimborso dei contribuenti.

Come è ormai noto anche ai non addetti ai lavori, lo scorso settembre 2006 la **Corte di Giustizia Europea** ha sancito l'**illegittimità delle norme italiane** in materia di IVA che, ormai da decenni, dispongono l'**indetraibilità oggettiva dell'IVA** assolta sull'acquisto di talune **autovetture** utilizzate nell'esercizio di impresa, arti o professioni, nonché dell'IVA assolta sulle spese connesse al loro utilizzo e mantenimento.

Per effetto di tale pronuncia, lo Stato italiano si è visto costretto a riconoscere l'inapplicabilità di tale disposizione non soltanto per il futuro, ma anche per il passato, con quel che ne consegue sul piano del diritto al rimborso da parte dei contribuenti che, applicando da buoni cittadini la norma nazionale, pur nella consapevolezza della sua illegittimità rispetto al diritto comunitario, non avevano fruito del diritto di detrazione dell'IVA nella misura che sarebbe ad essi spettata e che oggi, grazie all'intervento della giustizia europea, è finalmente acclarata.

Essendo noi per primi consapevoli delle ormai endemiche difficoltà di cassa in cui si dibattono i conti pubblici, non è nostra intenzione stracciarci le vesti ed urlare allo scandalo di fronte al provvedimento "difensivo" adottato dal Governo (DL 258/2006) all'indomani della sentenza della Corte europea, con il quale è stato nella sostanza sottratto al contribuente il diritto di procedere autonomamente al recupero di quanto versato in eccedenza mediante apposita riliquidazione degli importi dovuti, secondo gli ordinari principi generali che sarebbero risultati applicabili in assenza del provvedimento *ad hoc*.

Quello che però **non possiamo** in alcun modo **tollerare**, sia nel merito che nella disinvoltura del metodo, è assistere alla contestuale introduzione di modifiche peggiorative sul fronte della deducibilità dal reddito di impresa e di lavoro autonomo dei costi relativi a quelle stesse autovetture per cui oggi la giustizia europea impone al legislatore nazionale di rimborsare l'IVA sin qui versata in eccesso dai contribuenti.

Infatti, come si è accennato parlando delle novità introdotte in materia di redditi di lavoro autonomo e di impresa, **nell'ambito della Manovra** (e segnatamente nell'ambito del DL 262/2006) è stato previsto una assai significativa **compressione della deducibilità** dai predetti redditi **dei costi** di acquisto e di utilizzo **delle autovetture** utilizzate nell'esercizio di impresa, arti e professioni.

Premesso che simili modifiche peggiorative avranno come conseguenza inevitabile un maggior prelievo fiscale ai fini delle imposte sul reddito di imprese e professionisti (**minore deducibilità dei costi = maggiori redditi imponibili di impresa e di lavoro autonomo = maggiori imposte sul reddito per imprese e professionisti**) e che tale inasprimento del prelievo dovrebbe fino a prova contraria fondarsi su considerazioni quali il **principio di capacità contributiva** e il **principio di inerenza**, dagli atti ufficiali del

Governo si evince invece con assoluta chiarezza come l'unico presupposto di tali modifiche sia rinvenibile nell'esigenza di creare un **maggiore gettito** erariale che possa **finanziare il maggior diritto di detrazione** dell'IVA, nonché il rimborso della maggiore IVA a suo tempo pagata, da quelle medesime categorie di contribuenti, in relazione a quei medesimi beni.

In altre e più semplici parole, siccome la Corte di giustizia europea ha sancito l'illegittimità della norma nazionale che chiede ad imprese e professionisti di versare più IVA di quanta dovrebbero in relazione alle autovetture utilizzate per l'esercizio di impresa o della professione, il Governo introduce una modifica normativa che, senza nemmeno un tentativo di argomentazione sulla base dei principi giuridici in esclusiva applicazione dei quali simili modifiche dovrebbero essere concepite, produce come risultato l'aumento delle imposte sul reddito dovute da imprese e professionisti che utilizzano tali autovetture per l'esercizio della propria attività, chiaramente al fine di coprire il minor gettito IVA e il rimborso dell'IVA pregressa derivante dalla sentenza richiamata.

In altre ed ancor più semplici parole, su questa vicenda il Governo fa né più né meno che il **classico gioco delle tre carte**, "trasformando" l'IVA illegittimamente richiesta fino ad ora in pagamento ai contribuenti in maggiori imposte sul reddito che si vanno a chiedere a quei contribuenti medesimi.

Il tutto senza nemmeno preoccuparsi di dare ai contribuenti almeno il contentino di un aggiornamento dei valori massimi, cui risulta ancorato il riconoscimento del costo fiscale parzialmente deducibile dell'acquisto delle autovetture, mantenuti fermi da ormai un decennio, come se inflazione perdita del potere di acquisto della moneta non avessero in questi anni galoppato.

FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI E IMPOSTE DI SUCCESSIONE E DONAZIONE

Tra le misure della Manovra, finalizzate ad un recupero di maggiore gettito fiscale, possono senz'altro annoverarsi le novità introdotte dal DL 223/2006 (e relativa legge di conversione) in materia di fiscalità indiretta sulle operazioni immobiliari delle imprese e quelle introdotte dal DL 262/2006 (e relativa legge di conversione) in materia di imposta sulle successioni e sulle donazioni.

Coerentemente alle finalità del presente documento, non è nostra intenzione prendere posizione su scelte di politica fiscale assolutamente legittime, condivisibili o meno che siano nella sensibilità individuale di ciascun cittadino, prima ancora che di ciascun contribuente.

Ciò che però non possiamo sottacere è la sconcertante **imperizia tecnica** con cui entrambe le vicende sono state gestite dal Governo, il quale è ricorso per entrambi gli ambiti richiamati (fiscalità immobiliare e fiscalità dei trasferimenti gratuiti *inter vivos e mortis causa*) al meccanismo della decretazione d'urgenza con successiva conversione in legge del provvedimento.

Se infatti, in ambito fiscale, la via del decreto legge non appare di per sé auspicabile quando oggetto del provvedimento non sono meri aggiustamenti normativi, ma vere e proprie rivoluzioni disciplinari, essa diventa addirittura deleteria quando non si accompagna ad una visione lucida e sufficientemente meditata degli effetti che possono discendere dal provvedimento sui soggetti interessati dal medesimo.

In entrambi i casi (fiscalità immobiliare e fiscalità dei trasferimenti gratuiti *inter vivos* e *mortis causa*) abbiamo invece dovuto assistere a decreti legge recanti vere e proprie riforme disciplinari con il corollario di conversioni in legge non meramente modificative delle riforme introdotte per decreto, bensì a loro volta integralmente revisioniste della disciplina “previgente” e della disciplina “provvisoria”.

Questo modo di legiferare non è ammissibile in assoluto, ma specialmente in un ambito giuridico centrale nelle vicende economiche del Paese e nelle scelte strategiche di imprese ed investitori, quale appunto quello fiscale.

Sono evidenti i **danni irreparabili** che un simile incedere può produrre alle imprese, all’economia in generale e **alla credibilità del “Sistema Fisco”** agli occhi del contribuente.

Se dunque proprio decretazione fiscale deve essere, sia almeno una decretazione fiscale figlia di un’analisi tecnica seria, condotta con capacità e perizia da chi tali conoscenze possiede e non una mera trasposizione normativa di aspirazioni di gettito erariale e di equilibrismi politici.

Una volta fissati gli obiettivi, **le norme tributarie devono essere concepite**, in ultima analisi, **da esperti del settore** (e simili competenze, ben inteso, non mancano anche all’interno della stessa amministrazione finanziaria) e **non da** chi di mestiere fa il **politico o** il professore di **scienza delle finanze**.

In caso contrario, ce lo dimostrano con chiarezza proprio i citati episodi di questa Manovra, l’unico risultato certo rimane la **forte perplessità del contribuente**, di fronte a leggi di conversione che inevitabilmente stravolgono provvedimenti insostenibili sul piano tecnico, mentre assai più incerto è il risultato in termini di gettito erariale, posto che il ripetersi di simili episodi mina alle fondamenta la credibilità del “Sistema Fisco” agli occhi del contribuente.

CONTRASTO ALL’EVASIONE FISCALE

La **seconda delle tre linee d’azione** nella politica fiscale dell’attuale Governo, di cui si è fatto cenno in premessa, attiene alla lotta all’evasione fiscale.

Nelle valutazioni del Governo, l’evasione fiscale viene considerata un fenomeno **non riconducibile nella fisiologia** dei rapporti tra contribuenti ed Erario, bensì un fenomeno che nel nostro Paese ha ormai raggiunto **livelli patologici** e generalizzati al punto da costituire esso stesso uno dei primi freni allo sviluppo del Paese.

In quanto patologia, negli intendimenti del Governo l’evasione fiscale merita un’azione di contrasto decisa anche a costo di **sacrificare qualcosa** in termini di **tutela del privato cittadino**, per quel che attiene:

- il suo **diritto alla privacy**,
- il suo **diritto di difesa**,
- il suo diritto a non essere assoggettato ad un eccessivo numero di adempimenti (ossia il suo **diritto ad un Fisco semplice**).

Il **sacrificio della privacy** del cittadino sta nelle norme della Manovra che dispongono un significativo potenziamento dell'Anagrafe Tributaria, ossia dei dati di cui l'amministrazione finanziaria dispone con riferimento a posizioni anagrafiche, economiche e giuridiche facenti capo a ciascun contribuente.

Il **sacrificio del diritto di difesa** del cittadino sta nelle norme della Manovra che introducono presunzioni legali a favore dell'Erario, invertendo l'onere della prova in capo al contribuente (in altre parole, in presenza dei presupposti che consentono l'applicazione della presunzione, grava sul contribuente dimostrare che le cose non stanno come afferma l'amministrazione finanziaria, anziché gravare su quest'ultima la dimostrazione delle ragioni poste a fondamento delle proprie contestazioni).

Il **sacrificio del diritto** del cittadino **ad un fisco semplice** sta nelle norme della Manovra che introducono nuovi adempimenti per il contribuente e nuovi obblighi di comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Non è nostro compito giudicare se il fenomeno dell'evasione fiscale sia a tal punto diffuso, radicato e dannoso per il Paese da giustificare la richiesta di una serie di sacrifici da parte dei cittadini, anche perché siamo i primi a condividere il fatto che la lotta all'evasione costituisca un valore in se stessa, a prescindere dal livello della medesima.

Le **uniche considerazioni di carattere generale** che ci permettiamo di fare su questo aspetto, attengono:

- **in primo luogo**, al fatto che, come evidenziato in precedenza, un legislatore fiscale che chiede sacrifici ai cittadini ed invoca da parte loro il massimo rigore nell'applicazione della normativa fiscale, dovrebbe lui per primo farsi interprete di tale approccio, evitando nella medesima Manovra perniciose violazioni a principi basilari di quella stessa disciplina fiscale di cui chiede il rispetto (e qui il riferimento torna alle ripetute violazioni del principio di irretroattività, già in precedenza illustrate);
- **in secondo luogo**, al fatto che è difficile cooptare il cittadino nel sentimento della lotta all'evasione "a qualsiasi costo", se al contempo lo Stato non trasmette segnali altrettanto forti sul fronte della lotta agli sprechi nella spesa pubblica, della responsabilizzazione del pubblico impiego, della repressione, con relativa certezza della pena, dell'illegalità in generale e non soltanto dell'illecito fiscale (è infatti nostra convinzione di cittadini, prima che di dottori commercialisti, che il denunciato lassismo sul fronte della lotta all'evasione fiscale sia figlio del lassismo che più in generale caratterizza il nostro Paese sul fronte della gestione della spesa pubblica e della repressione dei comportamenti illegali; né crediamo che una lotta senza quartiere a senso unico sull'evasione, svincolata da una più ampia rivisitazione del patto Stato – cittadini in senso efficientista, possa produrre un incremento di gettito erariale, anziché un mero incremento della conflittualità sociale).

Dopo esserci concessi questo breve inciso di carattere generale, anche con riferimento al tema della lotta all'evasione fiscale le perplessità e le critiche che intendiamo muovere al legislatore della Manovra attengono esclusivamente alle scelte tecniche di traduzione normativa dei legittimi indirizzi politici che ad esse sottendono.

POTENZIAMENTO DELL'ANAGRAFE TRIBUTARIA

Per quanto concerne le norme della Manovra che dispongono un ragguardevole potenziamento dell'Anagrafe Tributaria, mediante la previsione di nuovi obblighi di comunicazione e di nuove sezioni nell'ambito delle quali immagazzinare e rendere disponibili i relativi dati ai fini della verifica fiscale (si pensi, **a mero titolo esemplificativo**, alla nuova sezione destinata ad ospitare l'**anagrafe dei conti correnti bancari e agli obblighi** di segnalazione degli indennizzi assicurativi liquidati posti in capo alle **compagnie di assicurazione**), la principale preoccupazione che ci sentiamo di poter esporre, senza timore di fraintendimento alcuno, è chiaramente quella connessa alla modalità con cui tali dati saranno gestiti dall'amministrazione finanziaria.

Oggettivamente, la mole di dati disponibili su ciascun privato cittadino, attraverso pochi semplici "clic" sul computer, supera il livello di ragionevolezza (intesa come ragionevole esigenza dell'Erario nell'esperimento delle proprie funzioni di controllo) e può appunto trovare la propria giustificazione solo in quella filosofia da "ultima spiaggia" nella lotta all'evasione fiscale, di cui si è fatto cenno in precedenza e sulla quale non è nostra intenzione esprimere apprezzamenti di merito ulteriori a quelli già formulati.

Se proprio non esiste altra via nelle intenzioni del legislatore, sia almeno ferrea la regolamentazione delle prerogative di accesso e di utilizzo ai dati e sia ancora più ferrea la concreta applicazione di tali regole, specie in presenza di eventuali infrazioni da parte degli operatori.

In altre parole, se il **contribuente** deve avere un sano terrore della sempre più potente Anagrafe Tributaria (**chi sgarra come minimo viene "beccato"**), gli **operatori della pubblica amministrazione** e i relativi responsabili siano messi nelle condizioni di avere un altrettanto sano terrore di infrangere, per noia o per vera volontà di spionaggio che sia, i codici di regolamentazione di accesso e di utilizzo dei dati (**chi sgarra come minimo viene licenziato**).

Anche qui, l'eventuale utilizzo di due pesi e due misure, tra "cittadino – contribuente" e "cittadino – verificatore per conto dello Stato", ben difficilmente potrebbe essere compresa.

NUOVE PRESUNZIONI LEGALI E POTENZIAMENTO DEGLI STUDI DI SETTORE

Per quanto concerne le norme della Manovra che introducono nuove presunzioni legali a favore dell'amministrazione finanziaria (e, quindi, a discapito del contribuente e del suo diritto di difesa), l'attenzione non può che focalizzarsi su **due aspetti**:

- la **presunzione di evasione** che viene introdotta, ai fini del **reddito di impresa** e dell'**IVA**, con riferimento alle **operazioni di cessione di immobili** effettuate da imprese, ogni qual volta venga ravvisata una differenza tra corrispettivo regolarmente dichiarato e valore di mercato dell'immobile;
- l'**ulteriore up grade degli studi di settore**, nel loro costante ed apparentemente inesorabile percorso di potenziamento ai fini dell'accertamento.

Per quel che concerne le cessioni di immobili effettuate da imprese, la scelta del legislatore è quella di consentire all'amministrazione finanziaria di rettificare il corrispettivo dichiarato dal contribuente, ai fini del reddito di impresa e dell'IVA, ogni qual volta il valore di mercato dell'immobile ceduto appaia superiore, spostando in capo al contribuente l'onere di provare che non sussiste invece alcuna omissione di dichiarazione, ossia che quanto dichiarato corrisponde all'effettivo prezzo praticato tra le parti.

Si tratta di una **norma molto pericolosa**, non solo per il contribuente, ma **anche per** l'operatività della stessa **amministrazione finanziaria**, posto che la determinazione stessa del valore di mercato implica un processo di stima che, laddove non risulti adeguatamente motivato in sede di accertamento, risulterebbe facilmente contestabile da parte del contribuente, producendo di fatto come unico risultato non già un recupero di gettito erariale, bensì un mero effetto inflativo del contenzioso tributario, con quel che ne consegue in termini di costi per i contribuenti e per lo Stato.

Il ragionamento che precede vale anche con riferimento alle cessioni immobiliari che risultano soggette in misura proporzionale all'imposta di registro, per le quali il DL 223/2006 ha disposto la **non applicabilità della c.d. "soglia di non rettificabilità"**, ossia della norma che esclude la possibilità di rettifica da parte dell'amministrazione finanziaria del valore di compravendita dichiarato nell'atto, una volta che tale valore risulti almeno pari a al c.d. "valore catastale" dell'immobile compravenduto.

Anche questa scelta del legislatore (pur non costituendo l'introduzione di una nuova presunzione legale pro Fisco, bensì la soppressione di una norma limitativa ai poteri di accertamento dell'amministrazione finanziaria) costituisce infatti una potenziale arma a doppio taglio per l'operatività degli uffici preposti all'attività di verifica e per il sistema del contenzioso tributario, posto che, senza una efficace e motivata quantificazione del valore di mercato degli immobili, la possibilità di rettificare il valore dichiarato nell'atto dalle parti è destinata a tradursi solo in via assai ipotetica in un incremento di gettito per l'Erario.

Non è un caso forse se, nel lontano 1986, il legislatore del Testo Unico in materia di imposta di registro (DPR 131/1986) aveva optato per l'introduzione di un valore minimo che, una volta dichiarato, fungesse anche da "soglia di non rettificabilità" e sistemasse in ambo le direzioni il rapporto tra contribuenti e Fisco, abbandonando quel sistema di ingovernabile litigiosità che oggi il legislatore della Manovra ripropone, con la sola esclusione delle cessioni aventi per oggetto fabbricati abitativi perfezionati tra persone fisiche non esercenti attività di impresa (per tali compravendite, infatti, viene mantenuta l'operatività della c.d. "soglia di non rettificabilità").

Per quel che concerne l'ulteriore evoluzione che la Manovra fa compiere agli studi di settore, quali strumenti utilizzabili ai fini dell'accertamento fiscale su imprese e professionisti, la critica è netta e radicale.

La logica con la quale gli studi di settore sono stati introdotti nel nostro ordinamento era (e, si spera, continuerà ad essere) quella della creazione di **strumenti idonei alla preselezione** delle posizioni fiscali meritevoli di attenzione da parte dell'amministrazione finanziaria, in considerazione della loro incongruità

e/o incoerenza rispetto ad una serie di indicatori elaborati in accordo con le rappresentanze delle stesse categorie economiche soggette a tale strumento.

Sotto questo profilo non vi è obiezione alcuna da muovere all'istituto degli studi di settore, quanto meno con riferimento al loro utilizzo ai fini del monitoraggio della generalità delle attività di impresa (ben altre sarebbero invece le considerazioni da sviluppare sulla validità scientifica ed applicativa di uno strumento come gli studi di settore con riferimento alle attività professionali, troppo influenzate dalle caratteristiche personali di ciascun singolo contribuente per poter essere davvero fotografate in modo efficace da modelli matematici impersonali).

Né desta in noi più di tanto scalpore il fatto che lo studio di settore, oltre a svolgere la sua funzione preselettiva ai fini del controllo, possa essere utilizzato dall'amministrazione finanziaria, in presenza dei necessari presupposti di legge, ai fini di una ricostruzione induttiva del reddito del contribuente, congiuntamente ad altri elementi e valutazioni operate dai verificatori.

Il problema (non certo per i contribuenti, bensì per l'amministrazione finanziaria) nasce proprio in questa necessaria congiunzione dello studio di settore con altri elementi, ai fini della determinazione del reddito del contribuente su base extra-contabile.

In questi anni, infatti, sono stati assai numerosi i casi in cui gli uffici dell'Agenzia delle Entrate, in presenza dei presupposti che legittimavano all'accertamento del contribuente sulla base degli studi di settore, hanno ritenuto di potersi limitare ad una acritica applicazione delle risultanze dei medesimi, come se dette risultanze non fossero uno degli elementi utilizzabili insieme ad altri gravi, precisi e concordanti, bensì fossero esse stesse il prodotto finale della ricostruzione extra-contabile del reddito.

Di fronte ai ricorsi dei contribuenti, la giurisprudenza tributaria assolutamente prevalente ha censurato (ma era inevitabile) questa prassi degli uffici, per essi senz'altro comoda, ma priva del necessario supporto normativo, posto che la natura degli studi di settore era appunto quella in precedenza accennata (strumento per la preselezione delle posizioni da assoggettare a controllo e strumento per la costruzione, insieme ad altri elementi, di una presunzione semplice a favore degli uffici) e non certo quella di una presunzione legale relativa, con inversione dell'onere della prova in capo al contribuente.

Ebbene, inserendosi in questo contesto, cosa viene previsto nell'ambito di questa Manovra?

Viene previsto, nel disegno di legge finanziaria, di fornire quel supporto normativo che in precedenza mancava all'amministrazione finanziaria, attribuendo agli studi di settore quella valenza di presunzione legale relativa per effetto della quale l'eventuale incongruità rispetto alle risultanze degli studi di settore legittima gli uffici ad accertare il maggior reddito risultante in base a detti studi, senza bisogno di fornire motivazione alcuna alla propria azione, posto che l'onere della motivazione viene traslato in capo al contribuente (il quale dovrà riuscire a spiegare in sede contenziosa legittimi perché della sua non congruità, pena la conferma dell'accertamento da parte del giudice).

Considerando poi che tale "salto di qualità" degli studi di settore arriva al termine di un percorso che, negli anni, ha portato alla loro utilizzabilità ai fini dell'accertamento sempre e comunque in ogni situazione

(anche per un soggetto in contabilità ordinaria, infatti, lo studio di settore può ormai essere utilizzato ai fini dell'accertamento per ogni singolo periodo di imposta di non congruità e a prescindere dalla preliminare constatazione dell'inattendibilità della contabilità), è evidente come le previsioni inserite nel disegno di legge finanziaria comportano sul piano sostanziale l'introduzione di una *minimum tax* mascherata per le imprese ed i professionisti soggetti agli studi di settore (ossia per tutte le imprese ed i professionisti con ricavi fino a 7,5 milioni di euro).

Questo tipo di approccio al problema dell'accertamento dei redditi della piccola e della micro impresa, nonché dei professionisti, **non potrà mai avere il consenso** di chi, come noi, crede che i principi sanciti dalla Costituzione meritino il rispetto non solo dei cittadini, ma anche delle istituzioni ed *in primis* il Governo, quale che sia il suo colore e la sua composizione.

La catastalizzazione del reddito minimo, anche se operata nella forma mascherata della presunzione legale ai fini dell'accertamento, è contraria al principio di capacità contributiva sancito dall'art. 53 della Costituzione.

Sul piano formale e prettamente giuridico siamo i primi a ritenere che difficilmente tale violazione possa considerarsi integrata dalla scelta di assurgere gli studi di settore a presunzione legale relativa, ma non per questo possono esservi dubbi sul piano della sostanza dell'operazione che il legislatore andrebbe così a compiere; tralasciando per altro, non essendo questa la sede, l'implicito ma chiarissimo messaggio politico latente in una simile disposizione normativa (**presunzione fino a prova contraria di reddito di impresa o di lavoro autonomo non dichiarato = presunzione fino a prova contraria che la piccola impresa e i professionisti sono evasori**).

Non è questo un modo **equo** di risolvere le deficienze operative dell'amministrazione finanziaria sul fronte della capacità di accertamento nei confronti della platea delle piccole imprese e dei lavoratori autonomi (il giornalistico "popolo delle partite IVA").

Lo **studio di settore** deve continuare a svolgere per l'amministrazione finanziaria la sua funzione di **faro di anomalie** meritevoli di verifica e, ove ammesso, di **mero supporto nell'elaborazione extra-contabile del reddito** del soggetto accertato, fermo restando che deve rimanere in capo a chi utilizza lo studio di settore l'onere di provare l'esistenza di quell'evasione che lo studio stesso contribuisce a segnalare e quantificare.

Il contribuente che non risulta congruo agli studi di settore, senza per questo avere qualcosa da nascondere, deve sapere che il suo *status* lo sottopone all'occhio vigile dell'amministrazione finanziaria, alle cui ispezioni e verifiche si sottoporrà di buon grado nella consapevolezza della rispondenza al vero delle proprie dichiarazioni; non deve invece essere costretto a dichiarare un reddito minimo, superiore a quello effettivamente realizzato, a causa di norme che consentono all'amministrazione finanziaria di ricalcolare il suo reddito sulla base della mera constatazione della sua non congruità agli studi di settore, traslando su di lui l'onere di provare che in realtà quanto ha dichiarato corrisponde al vero (e se è difficile per

l'amministrazione provare in sede contenziosa l'esistenza dell'evasione quando c'è, è facile immaginare quale sia la possibilità di provare in sede contenziosa l'inesistenza di un'evasione che non c'è).

Fino a quando gli studi di settore manterranno la natura che hanno avuto sin d'ora, su di essi il legislatore e l'amministrazione finanziaria troveranno sempre una possibilità di dialogo e di confronto costruttivo con i dottori commercialisti, anche per quel che concerne il messaggio che per loro tramite giunge alla generalità dei contribuenti.

Se però le previsioni contenute nel disegno di legge finanziaria dovessero concretizzarsi e gli attuali studi di settore dovessero essere snaturati in presunzioni legali ad uso e consumo dell'amministrazione finanziaria, come pare essere appunto l'intendimento del legislatore del disegno di legge finanziaria per il 2007, nessun tipo di collaborazione tecnica o di "positiva comunicazione verso i contribuenti" potrà mai sussistere.

NUOVI ADEMPIMENTI RICHIESTI AD IMPRESE E PROFESSIONISTI

Per quanto concerne le norme della Manovra che introducono nuovi adempimenti per imprese e professionisti, ciò che si contesta è in primo luogo l'approccio dirigista del Governo.

L'obbligo di presentazione telematica dei **modelli F24** per il pagamento di imposte e contributi, l'obbligo di presentazione telematica dei c.d. "**elenchi clienti e fornitori**", l'obbligo di presentazione telematica dei **corrispettivi giornalieri** (anche se su questo adempimento sembrerebbero intravedersi degli spiragli di sostanziale "neutralizzazione" nel disegno di legge finanziaria), infine l'obbligo di **comunicazione telematica preventiva degli utilizzi in compensazione del credito IVA** che il contribuente intende effettuare sul modello F24 (da presentare anch'esso, come detto, obbligatoriamente in via telematica): sono tutti adempimenti la cui introduzione è prevista da questa Manovra e sono tutti adempimenti che vanno in senso contrario al diritto del contribuente ad un Fisco semplice.

Come si è detto, se imprescindibili esigenze connesse alla lotta all'evasione fiscale richiedono sacrifici al contribuente in questa direzione, lo Stato è senz'altro legittimato ad imporli.

Quello che tuttavia appare inaccettabile è la mancanza di qualsiasi forma di concertazione tra Governo e "parti fiscali", ossia:

- da un lato, l'amministrazione finanziaria, per la quale l'introduzione di nuovi adempimenti implica comunque un potenziale vantaggio o al massimo qualcosa di inutile (ove non utilizzi in concreto i maggiori dati raccolti), ma senz'altro non uno svantaggio (soprattutto se, come è ormai prassi consolidata, può scaricare sui c.d. "intermediari fiscali" tutti i costi connessi all'attività di trasposizione dei dati su supporto informatico, ai fini della loro ricezione telematica);
- dall'altro lato, i contribuenti e gli intermediari fiscali, dei quali essi si avvalgono per le loro dichiarazioni e comunicazioni all'Agenzia delle Entrate, per i quali l'introduzione di nuovi adempimenti implica sempre e comunque un onere, sia organizzativo che economico.

In altre parole, non si capisce perché quando si tratta di valutare l'introduzione di nuovi adempimenti, a carico del cittadino e degli intermediari fiscali che lo assistono, questi ultimi non vengano adeguatamente coinvolti nel processo decisionale al fine di contemperare al meglio le esigenze di controllo con le esigenze di economicità dell'azione dell'amministrazione finanziaria, nell'ottica dei costi che tali esigenze di controllo scaricano sul contribuente.

Su questi aspetti, richiamiamo con forza l'attenzione del **Governo**, il quale **non può pensare** di trattare i **dottori commercialisti** e gli intermediari fiscali in generale alla stregua di **dipendenti esterni dell'amministrazione finanziaria**, pronti a rispondere all'introduzione di ogni nuovo adempimento **con il grido "credere, obbedire, trasmettere"**.

Fermo restando che bisogna partire dal presupposto della minimizzazione degli adempimenti e dei relativi oneri da porre in capo al contribuente, da parte nostra **non vi è una pregiudiziale a confrontarci** con l'amministrazione finanziaria ed il Governo sull'introduzione di nuovi adempimenti, qualora dal confronto emergesse in modo chiaro la funzionalità ed utilità dei medesimi ai fini dell'azione di controllo.

Viceversa, **ove continuasse a mancare un simile approccio**, non potrà che esservi da parte nostra una ferma contrarietà nei confronti di nuovi adempimenti che vengono fatti gravare sull'operatività dei nostri studi e sui nostri clienti, trasferendo su di essi non solo gli oneri che tali adempimenti comportano, ma anche tutta la nostra perplessità sull'efficacia di scelte di politica fiscale che, non venendo spiegate a noi per primi, non potremo certo far percepire ai nostri clienti come qualcosa di diverso da un'imposizione calata dall'alto nel totale disinteresse delle esigenze di tutela del cittadino.

In tema di nuovi adempimenti introdotti da questa Manovra, un discorso a parte merita la c.d. **"tracciabilità dei compensi dei professionisti"**.

Il DL 223/2006 ha infatti previsto che:

- tutti i compensi e tutte le spese relative all'attività di un artista o professionista devono affluire su un apposito conto corrente;
- inoltre, per quel che concerne i compensi superiori a 100 euro, l'incasso non può aver luogo in contanti, bensì solo mediante moneta bancaria o elettronica (in modo tale che il compenso affluisca direttamente sul conto corrente del professionista).

È una norma che:

- porta a **minimi vantaggi in sede di controllo** (se infatti il professionista "fedele" intende fatturare e dichiarare il compenso, procede in tal senso anche nel caso di incasso in contanti; se viceversa il professionista "infedele" non intende fatturare e dichiarare il compenso, continua a farsi pagare in contanti senza lasciare traccia esattamente come prima),
- **contro significativi svantaggi per il professionista** (nel caso ad esempio di compenso inferiore a 100 euro legittimamente incassato in contanti, il professionista non può utilizzare la relativa liquidità per le spese di studio, ma deve prima depositarla su conto corrente e contestualmente prelevarla).

Il risultato, anzi, può in molti casi essere perverso per l'Erario.

Infatti, laddove un professionista abbia la possibilità di incassare determinati compensi in contanti, l'assurda complicazione adempimentale che la nuova disciplina sottende può indirizzare il professionista a non dichiarare ciò che in assenza di tali norme avrebbe invece fedelmente dichiarato, evitando così le ulteriori complicazioni procedurali che vanno a sommarsi al prelievo fiscale.

Oltre alle lapalissiane considerazioni, di carattere meramente pratico, che precedono, vorremmo evidenziare anche l'evidente disparità di trattamento tra professionisti ed imprese, posto che gli obblighi di affluenza al conto corrente e di tracciabilità dei compensi risultano introdotte esclusivamente per i primi e non per le seconde.

Sappiamo perfettamente che, quale agevole giustificazione a tale disparità di trattamento, può essere invocato dal legislatore il fatto che il reddito di impresa si determina per competenza, mentre quello dei professionisti si determina per cassa, con conseguente maggiore rilevanza in questo specifico ambito dei profili di incasso dei compensi e di pagamento delle spese.

Quello che però troviamo intollerabile è il fatto che questa differenza ontologica tra le due categorie reddituali venga ricordata dal legislatore solo quando fa comodo, come nel presente caso.

Infatti, la circostanza che il reddito dei professionisti vada per cassa e non per competenza, se può giustificare l'introduzione di norme ad hoc per i professionisti in materia di tracciabilità, di converso dovrebbe allora giustificare l'esclusione dei professionisti dall'ambito di applicazione di norme presuntive che poco o nulla ci azzeccano con un reddito che diventa tale solo quando ne è provata l'effettiva percezione non già la mera maturazione.

Ove non fosse chiaro, stiamo riferendoci:

- agli **studi di settore** (la cui applicazione è prevista non solo per le imprese, ma anche per i professionisti),
- e alle **presunzioni** che, nell'ambito **delle indagini bancarie**, assimilano i prelevamenti non contabilizzati e non giustificati a ricavi o compensi (la cui applicazione è stata estesa dalle sole imprese ad anche i professionisti con la L. 311/2004).

In altre parole, se la peculiarità del principio di cassa legittima all'introduzione di norme sulla tracciabilità dei compensi solo per i professionisti e non per le imprese, allora questa stessa specificità dovrebbe legittimare l'**esclusione dei professionisti** dall'ambito di operatività di presunzioni che hanno come finalità:

- quella di misurare dei proventi, maturati a fronte dell'attività svolta (**studi di settore**), che però non è certo detto che siano stati anche incassati;
- quella di ipotizzare, a fronte di spese sostenute senza contabilizzazione e giustificazione, l'effettuazione di attività da cui discendono proventi (**presunzioni bancarie**) che però è tutto da dimostrare se siano stati effettivamente incassati.

Delle due, dunque l'una:

- o la tracciabilità dei compensi viene introdotta per tutti, sia imprese che professionisti, in un gioco al massacro degli adempimenti che contribuirà ulteriormente a rallentare l'efficienza del sistema produttivo italiano,
- o si riconosce che la specificità del reddito di lavoro autonomo rispetto a quello di impresa rende legittima ed opportuna l'introduzione di una disciplina ad hoc in materia di tracciabilità dei compensi, ma rende del pari inapplicabili presunzioni che hanno per oggetto non già la determinazione di un reddito incassato, bensì la determinazione di un reddito maturato.

L'attuale compresenza in capo ai professionisti di norme *ad hoc* (quando fa comodo evidenziare le specificità) e di norme che invece dovrebbero essere limitate alle imprese (quando fa comodo ignorare le specificità) non può che rafforzare l'impressione di un **accanimento** ideologico e politico, prima ancora che tecnico e fiscale, **sul mondo delle libere professioni**.

REDISTRIBUZIONE DEL CARICO FISCALE DEI REDDITI

La **terza delle tre linee d'azione** nella politica fiscale dell'attuale Governo, di cui si è fatto cenno in premessa, attiene alla asserita volontà di redistribuzione, tra abbienti e meno abbienti, del carico fiscale gravante sui **redditi delle persone fisiche**.

In altre parole, il Governo ha ritenuto prioritario agire sulla curva della progressività IRPEF, ripristinando una maggiore accentuazione della medesima, rispetto alla scelta compiuta dal precedente Esecutivo.

Posto che questa parte della Manovra ha per larghissima parte una legittima connotazione politica, piuttosto che tecnica, le considerazioni che vogliamo formulare in questo ambito non possono che essere minime.

In primo luogo, vorremmo evidenziare come il meccanismo della progressività IRPEF, nel gioco tra aliquote, detrazioni e deduzioni, abbia ormai raggiunto un livello di astrusità veramente lodevole e difficilmente concepibile da chi come noi, nell'esercizio della propria professione, ha come prioritario interesse quello di essere chiaro e di farsi capire.

A scanso di equivoci, va subito sottolineato come la demolizione della chiarezza e della semplicità nella progressività IRPEF sia imputabile al precedente Esecutivo, cui va il "merito" dell'introduzione del meccanismo della "no tax area" e della "no family area" (quest'ultima trasformata dal presente Governo da deduzione a detrazione).

Le modifiche proposte dall'attuale Governo nel disegno di legge finanziaria per il 2007, pur ridisegnando in molti punti la curva della progressività IRPEF, hanno per il resto il grave difetto di proseguire e, se possibile, ulteriormente incrementare, il filone di sostanziale incomprensibilità dei pesi e dei carichi fiscali.

In alcuni punti, ci sia concesso, gli articoli del Testo Unico delle Imposte sul Reddito (DPR 917/1986), che dovranno andare ad occuparsi della disciplina delle detrazioni e delle deduzioni dal reddito delle persone fisiche, assurgono ad autentici pezzi di comicità dell'assurdo.

È indubitabile che al giorno d'oggi noi tutti si disponga di potenti elaboratori e programmi software dedicati che consentono la risoluzione di qualsivoglia tipologia di calcolo senza sforzo alcuno, ma non pare fuori luogo ricordare che lo spirito del legislatore dovrebbe essere quello di produrre una normativa il più possibile trasparente e comprensibile.

Anche perché, inevitabilmente, quando il contribuente non è in grado egli stesso "di prendere le misure" alle modifiche che vengono introdotte in materia di IRPEF, quanto meno per sommi capi, dovendo integralmente affidarsi al balletto dei grafici e delle previsioni proposte dalle più diverse fonti giornalistiche e politiche, è inevitabile che monti in lui il sospetto che ognuna di queste rimodulazioni dell'IRPEF abbia più la natura della propaganda politica che non della sostanza riformatrice.

Del resto, è legittimo pensare che, se una importante riforma a favore della generalità dei cittadini venisse effettivamente messa in atto, sarebbe interesse del legislatore rendere tali effetti facilmente percepibili mediante norme fruibili anche dai comuni mortali.

Un **altro aspetto** su cui ci permettiamo di richiamare l'attenzione, con riferimento alla politica di "redistribuzione fiscale del reddito" fatta propria dall'attuale Governo, riguarda la **palese incoerenza** di una Manovra che al suo interno presenta **al tempo stesso**:

- numerose e stringenti misure di **contrasto all'evasione fiscale**, fondate sul presupposto che tale fenomeno è talmente diffuso e radicato da meritare una lotta "senza quartiere";
- norme che modificano la **curva di progressività IRPEF** non già solo in senso positivo per tutti o per alcuni contribuenti, ma anche in senso negativo per talune altre categorie di contribuenti (ossia quelli che si collocano sugli scaglioni reddituali più elevati).

Ci è difficile infatti capire come si possa al tempo stesso:

- da un lato, invocare il fatto che la gran parte delle dichiarazioni fiscali presentate dai contribuenti non risponde al vero, per giustificare l'introduzione di norme fortemente invasive della sfera privata del contribuente;
- dall'altro, prendere a base quelle stesse dichiarazioni fiscali, ritenute in larga misura non veritiere, per procedere ad una redistribuzione del carico fiscale, abbassando le imposte ad alcuni ed alzandole ad altri.

Se, in un contesto di evasione generalizzata e patologica (quale il Governo ritiene evidentemente sussistere), si vuole abbassare le imposte ad alcuni e lasciarle invariate ad altri, nulla da eccepire (starà poi agli indirizzi politici del Governo individuare a chi abbassare le imposte ed a chi lasciarle invariate).

Se però, in un simile contesto, si abbassano le imposte ad alcuni finanziando tale scelta con l'innalzamento delle imposte per altri, ecco allora che non si ottiene una più equa distribuzione del reddito tra il contribuente non abbiente che guadagna poco e il contribuente benestante che guadagna molto, bensì

una ulteriore iniqua sperequazione tra il contribuente infedele che dichiara poco e il contribuente fedele che dichiara molto.

Il risultato che simili incoerenze può generare nella percezione dei contribuenti non è certo quello di spingere alla fedeltà fiscale.

Per quanto concerne i dottori commercialisti, i dati diramati dall'amministrazione finanziaria hanno evidenziato come la nostra categoria sia tra le più fedeli all'Erario, collocandosi al terzo posto tra le attività di impresa e di lavoro autonomo per reddito medio dichiarato (ma, in realtà, consentiteci di dirlo, si tratta nella sostanza di un primo posto, considerando che le prime due categorie sono risultati i notai e i farmacisti, ossia soggetti che operano in condizioni assai particolari, con il meccanismo del numero chiuso e su un mercato ad essi riservato).

È evidente come anche il nostro sentimento di contribuenti, prima che di professionisti, davanti a simili incoerenze nella politica fiscale del legislatore, sia quello di guardare con una punta di invidia a quelle categorie economiche che, pur denotando tenori di vita non disprezzabili, si collocano su fasce reddituali che le renderanno immuni all'inasprimento della tassazione dei redditi dichiarati che colpirà invece la gran parte dei nostri iscritti.

È così che si combatte l'evasione fiscale?

CONCLUSIONI

A corollario di quanto sin qui esposto, i dottori commercialisti delle Tre Venezie invitano i rappresentanti politici di riferimento della propria area territoriale, quale che sia il partito o il movimento di appartenenza (perché, come ampiamente sottolineato, le critiche che in questa sede muoviamo non hanno colore politico e non riguardano la legittimità degli indirizzi di politica fiscale fatti propri dall'Esecutivo e dalla maggioranza parlamentare, quanto piuttosto le norme tecniche di attuazione degli indirizzi medesimi), a farsi portatori in ogni sede istituzionale delle seguenti istanze:

- rispetto da parte del legislatore fiscale, quali che siano le sottostanti esigenze di gettito erariale, del basilare principio della irretroattività della norma tributaria, espressamente sancito dallo Statuto del contribuente, valutando per altro l'opportunità di farsi promotori di una proposta di legge affinché detto principio possa essere assunto al rango di norma costituzionale, anziché di mera legge ordinaria;
- stabilità delle modalità di determinazione del reddito di impresa, in particolar modo quello concernente il reddito delle società, al fine di evitare i negativi riflessi che altrimenti sono destinati a prodursi in termini di affidabilità del sistema (anche nell'ottica di potenziali investitori esteri), agendo semmai sull'aliquota fiscale, piuttosto che sulla base imponibile, ove ineludibili esigenze di gettito erariale rendessero necessario un inasprimento della tassazione;
- ripristino della disciplina fiscale prevista, ai fini del reddito di impresa e di lavoro autonomo, in merito alla deducibilità dei costi delle autovetture, quale risultante prima delle modifiche introdotte dal DL

262/2006, in quanto tali modifiche non sono supportate da motivazioni compatibili con il principio costituzionale della capacità contributiva e con il principio dell'inerenza dei costi al reddito prodotto, bensì sono asservite unicamente allo scopo di creare il gettito necessario per dare copertura finanziaria al diritto dei contribuenti di detrarre l'IVA afferente i predetti costi, come da diritto sancito dalla Corte di Giustizia europea, determinando in tal modo una vera e propria "partita di giro" che sa di insopportabile beffa per il contribuente e mina alle radici il rapporto di fiducia del contribuente verso l'equità del sistema fiscale italiano;

- abbandono del costante ricorso al meccanismo della decretazione d'urgenza, quando oggetto del provvedimento non sono meri ritocchi ad impianti disciplinari vigenti, bensì vere e proprie riforme, per le quali è necessario un percorso normativo assai più meditato;
- creazione di adeguate garanzie e previsione di adeguati meccanismi sanzionatori in merito all'accesso e all'utilizzazione dei sempre più numerosi dati disponibili nelle varie articolazioni dell'Anagrafe Tributaria;
- rinuncia alla scelta di trasformare gli studi di settore, da strumento di mero supporto per l'azione di controllo dell'amministrazione finanziaria, in presunzione legale relativa con inversione dell'onere della prova in capo al contribuente, posto che in tal caso si assisterebbe alla surrettizia introduzione di una vera e propria *minimum tax* per imprese e professionisti soggetti a detti studi, stravolgendo il significato stesso dello studio di settore, quale concepito all'atto della sua introduzione nel nostro ordinamento;
- abrogazione della disciplina della tracciabilità dei compensi dei professionisti, oppure esclusione dei professionisti dall'ambito di applicazione degli studi di settore e delle presunzioni connesse alle indagini bancarie, posto che la contemporanea applicabilità dei predetti istituti (tracciabilità da un lato, studi di settore e presunzioni bancarie dall'altro) manifesta un accanimento nei confronti dei professionisti che trova la propria evidenza nella diversa lettura che viene data dal legislatore fiscale della loro specificità rispetto alle imprese, a seconda delle convenienze di controllo;
- semplificazione delle norme in materia di progressività IRPEF (aliquote, detrazioni e deduzioni), la cui attuale formulazione ha ormai raggiunto livelli di complessità del tutto ingiustificati.