

“I LACCI E LACCIUOLI GRAVANTI SULLE IMPRESE: IL FISCO”

Il 21 maggio scorso è stata presentata la Ricerca “*I lacci e laccioli gravanti sulle imprese: il fisco*” (pubblicata in www.fondazionebrunovisentini.eu), curata dal Dott. Andrea Di Gialluca e dalla Dott.ssa Margherita Zambuco sotto la direzione dell’Avv. Federico Rasi e del sottoscritto e con il contributo del Prof. Luciano Monti.

Con la ricerca “*I ‘lacci e laccioli’ gravanti sulle imprese italiane: il fisco*”, la Fondazione Bruno Visentini, in collaborazione con la Piccola Industria (Confindustria), ha esaminato il complesso di *tributi* e degli *adempimenti fiscali* gravanti sulle imprese, con particolare riguardo alle piccole e medie imprese.

L’obiettivo è stato quello di fornire una valutazione complessiva dell’ordinamento tributario italiano, che ne rappresenti la sintesi in termini di complessità.

Il processo di ricerca è stata fondato su tre momenti fondamentali:

1. l’analisi di ogni singola forma impositiva e dei relativi adempimenti;
2. l’applicazione di un’apposita metodologia tesa all’elaborazione e alla rappresentazione dei dati emersi;
3. il riscontro dei dati mediante un’indagine sul campo.

L’analisi ha considerato tutti i tributi che possono colpire l’impresa (circa 40) e, dunque, non solo i tributi maggiori (IRES, IRAP, IVA) ma anche i tributi minori (dalla tassa sui rifiuti all’imposta di bollo, alle tasse sulle concessioni regionali ai tributi o tariffe sull’energia elettrica, il gas, l’acqua, ecc.).

Per ciascuno dei tributi ed altri prelievi considerati è stata riassunta la disciplina positiva e sono stati evidenziati tutti gli adempimenti, procedendo pertanto all’analisi puntuale dei diversi obblighi contabili, dichiarativi o comunicativi, nonché di liquidazione e versamento connessi alla loro applicazione.

La metodologia utilizzata è stata finalizzata a produrre una valutazione di sintesi dell’onere dei diversi adempimenti per l’impresa, basandosi sia sulla loro *frequenza* che sulla complessità dell’adempimento, il *peso*. In particolare, per ogni singolo adempimento è stata effettuata una prima valutazione empirica, la *valutazione ponderata*, risultante dalla ponderazione fra *frequenza* e *peso*. Tale procedura è stata ripetuta per ciascun tributo: ne è scaturita una *valutazione di sintesi* per singolo tributo e, infine, una *valutazione ponderata complessiva* del sistema tributario. L’indagine è stata, infine, accompagnata da una verifica sul campo, realizzata con la collaborazione di Piccola Industria (Confindustria), tramite la quale sono stati somministrati ad alcune rappresentanze imprenditoriali dei questionari finalizzati a verificare la coerenza di alcuni risultati emersi.

Dall’analisi svolta sono emersi i seguenti risultati:

- i tributi attualmente gravanti sulle imprese industriali italiane sono circa **40**;
- la '*frequenza*', che rappresenta il numero annuo di adempimenti fiscali, oscilla da **92 a 251**. La variabilità è dovuta alla considerazione o meno degli adempimenti meramente eventuali;
- il '*peso*', che esprime una prima valutazione media del complesso degli adempimenti fiscali, è pari a **3 su 10**;
- la '*valutazione ponderata complessiva*' dell'ordinamento tributario, ottenuta considerando congiuntamente '*frequenza*' e '*peso*', è pari a **8 su 10**;
- il "tributo occulto", cioè l'onere complessivo stimato sul tessuto delle PMI italiane è di 29,1 miliardi di euro annui, dei quali 25,4 gravanti sulle micro imprese e 3,2 miliardi sulle piccole imprese.

Il primo dato non necessita di particolari commenti: i tributi gravanti sulle imprese sono **numerosi**. E ciò in quanto, ai tributi cosiddetti 'maggiori' (IRES, IRAP e IVA) si affiancano, in realtà, un complesso di ulteriori forme impositive che, benché qualificabili come 'minori' dal punto di vista del *quantum* dovuto, incidono pesantemente sul prelievo tributario complessivo. I suddetti tributi sono talvolta palesi e, dunque, ben noti agli imprenditori (si pensi, ad esempio, all'imposta di registro, all'imposta di bollo e alla tassa sulle concessioni governative e, più in generale, ai tributi locali). In altri casi, invece, si tratta di veri e propri "balzelli" occulti (è il caso, ad esempio, di quelli relativi alle utenze), ma non per questo meno ricorrenti e pesanti.

Gli altri dati (*frequenza*, *peso* e *valutazione ponderata complessiva*) devono essere necessariamente considerati congiuntamente, insieme ad altri emersi nel corso dell'indagine. In tal modo, emerge un dato fondamentale: la *valutazione ponderata complessiva* si colloca su valori particolarmente elevati (8 su 10), a fronte di un'indicazione bassa del *peso* (3). Il sistema tributario è, dunque, **complesso**. Ciò dipende dal dato, particolarmente alto, della *frequenza* che può arrivare fino a 251, cioè ad un numero di adempimenti superiore alle giornate lavorative di un anno (220): 251 diviso 220 significa 1,14 adempimenti fiscali giornalieri. Un altro aspetto rilevante, strettamente collegato al precedente, è il seguente: non solo i tributi 'maggiori' concorrono alla complessità dell'ordinamento, ma anche i **tributi 'minori'**. Questi ultimi sono caratterizzati da una complessità mediamente ridotta (da cui deriva il *peso* ridotto) ma la loro numerosità incide in misura assolutamente rilevante sulla valutazione complessiva. Per esemplificare, si potrebbe dire che da tanti tributi discendono altrettanti adempimenti, e, dunque, in ogni caso, una forte complessità del sistema fiscale. Altro aspetto meritevole di interesse è che la maggior parte degli adempimenti richiesti alle imprese sono di **matrice interna**, e non derivano, dunque, da richieste da parte del legislatore europeo o dall'adozione di *best practices* internazionali. Un ultimo centrale

risultato emerso è che più di un quarto degli adempimenti richiesti per l'applicazione dei tributi 'maggiori' è dovuto a **ragioni antielusive**.

Ma quali sono le ragioni di tale complessità? La ricerca ha individuato fra le principali cause di complessità del sistema la sua impostazione *casistica*, scelta dal nostro legislatore per garantire la *certezza del diritto*, e cioè un sistema tributario che consenta sia ai contribuenti che all'amministrazione di operare in un ambiente normativo in cui sia giuridicamente certo ciò che è tassabile e ciò che non è tassabile. La complessità degli adempimenti è il *costo* da pagare per la certezza del diritto, per la tranquillità che una volta adempiuto a tutto quanto richiesto dal fisco e pagata la relativa imposta non possano più sorgere contestazioni. Sennonché un sistema casistico non è più compatibile con l'internazionalizzazione dei mercati e dell'economia. Un sistema fiscale aperto non può più seguire un'impostazione casistica di stampo rigorosamente giuridico, ma deve necessariamente delinarsi secondo una normativa *per principi*, prevalentemente economici, in grado di operare in un contesto internazionale. Non si è verificato, tuttavia, un ripensamento del sistema volto ad abbandonare la vecchia impostazione casistica per una nuova; si è, invece, assistito ad una sovrapposizione fra il vecchio sistema casistico e la necessità di rispondere alle nuove istanze di un fisco adatto ad un'economia globalizzata attraverso l'introduzione di istituti di portata generale e di *ratio* economica piuttosto che giuridica. L'evoluzione ha portato, dunque, ad un *sistema ibrido* ancora prevalentemente casistico a cui sono stati aggiunti, soprapponendosi, i nuovi istituti necessari a rispondere ad un'economia globale. Significativo in questo senso è il progetto di riforma sull'elusione fiscale, ove all'introduzione di una disposizione di principio e generale sull'elusione, necessaria in un contesto internazionale, non ha fatto da contraltare l'eliminazione di tutte le numerose norme antielusive specifiche, norme casistiche con cui fino ad oggi il nostro ordinamento ha prevalentemente cercato di combattere l'elusione fiscale. L'evoluzione del sistema è andata, pertanto, verso una complicazione del sistema, coesistendo norme casistiche con norme di principio che non hanno peraltro superato la casistica, e cioè coesistendo un'impostazione del sistema fiscale casistica con un'impostazione per principi di ispirazione prevalentemente economica. Se, da un lato, ciò ha fatto perdere il fine (o, forse, l'illusione) della certezza del diritto cui avrebbe dovuto essere improntato l'ordinamento, dall'altro, non ha consentito di introdurre quelle semplificazioni che un sistema per principi avrebbe potuto consentire.

In definitiva, come evidenziato nella ricerca, l'evoluzione che ha avuto il nostro ordinamento verso l'introduzione di normative di principio che possano valere in un contesto internazionale, ha fatto perdere il beneficio della certezza del diritto, ma non ha consentito la semplificazione del sistema rimasto nella sostanza casistico. Con una battuta, si potrebbe dire che se ieri la complessità burocratica del sistema consentiva ai contribuenti, una volta soddisfatti tutti gli

adempimenti richiesti e pagate le relative imposte, di avere la certezza di non subire contestazioni dal fisco, oggi tale certezza è venuta meno per cui spesso subentra nel contribuente la sensazione e *la frustrazione* di dover fare inutilmente una serie di adempimenti, fini a se stessi e non in grado di garantire la certezza del diritto.

Fabio Marchetti