

ATTI PARLAMENTARI

XIV LEGISLATURA

CAMERA DEI DEPUTATI

Doc. LII-bis

n. 43

R E L A Z I O N E

SULLO STATO DEI RAPPORTI TRA FISCO E CONTRIBUENTE NEL CAMPO DELLA POLITICA FISCALE

(Anno 2004)

(Articolo 13, comma 13-bis, della legge 27 luglio 2000, n. 212, come modificato dall'articolo 94, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289)

Presentata dal Garante del contribuente per la regione Molise

Trasmessa alla Presidenza il 25 febbraio 2005

PAGINA BIANCA

GARANTE DEL CONTRIBUENTE**REGIONE MOLISE****Relazione al Governo ed al Parlamento****sullo stato dei rapporti tra fisco e contribuenti****nel campo della politica fiscale****Anno 2004**

1. È doveroso premettere alla presente relazione che il suo oggetto, da un lato, e la funzione svolta dal Garante del Contribuente, dall'altro, richiedono che venga posta particolare attenzione ai profili di criticità dei rapporti tra fisco e contribuenti nel campo della politica fiscale. L'evidenziazione dei seguenti profili, rilevati da questo Ufficio, non esclude quindi un giudizio positivo sullo stato di tali rapporti con riferimento alle materie non trattate.

2. Nella relazione relativa all'anno 2003 questo Ufficio aveva rilevato, senza entrare ovviamente nel merito delle scelte legislative adottate, come le *modalità* di adozione delle importanti modifiche introdotte al Testo Unico delle Imposte sui Redditi con il d. lgs. 12/12/03, n. 344 – e quindi a soli 18 giorni, festività comprese, dall'inizio del primo periodo di imposta di loro applicazione - avessero arrecato e fossero a maggior ragione in futuro suscettibili di arrecare nocimento ai rapporti tra fisco e contribuenti; rapporti che dovrebbero essere regolati, secondo quanto prescritto dallo Statuto del contribuente, da principi di corretta prassi e tecnica normativa, nonché improntati ai principi di affidamento e buona fede.

Questa previsione si è puntualmente verificata nel corso dell'anno 2004, in cui i contribuenti interessati dalle più importanti modifiche normative, ed in particolare quelle relative all'IRES, si sono trovati nella necessità di assumere importanti decisioni di lecita pianificazione fiscale e di porre in essere

adempimenti del tutto nuovi in un brevissimo arco di tempo, e soprattutto *nel corso del medesimo periodo di imposta interessato dalle modifiche normative*. Basti qui ricordare che i decreti ministeriali attuativi delle disposizioni in materia di trasparenza delle società di capitali e di consolidato fiscale interno sono stati emanati, rispettivamente, ad aprile e giugno del 2004.

Né è stato a tutt'oggi emanato il più volte annunciato e decreto correttivo del d. lgs. 344/03, creando conseguente incertezza su alcuni rilevanti aspetti della nuova disciplina, tra i quali si possono ricordare quelli relativi al regime della “piccola trasparenza” e quelli relativi al coordinamento con l'IRAP.

Si deve altresì segnalare che, al secondo anno di applicazione del nuovo diritto societario, non sono state ancora emanate le disposizioni di raccordo tra la nuova disciplina civilistica e quella fiscale, lasciando nell'incertezza i contribuenti sulle ricadute tributarie dell'adozione di nuovi istituti civilistici. Anche qui saranno sufficienti alcuni esempi delle materie ancora da regolare: i profili fiscali dei patrimoni destinati; la disciplina fiscale delle società cooperative a mutualità prevalente (per tutti i rilevanti profili sostanziali e procedurali non regolati dalla legge finanziaria 2005).

Invero, i principi fissati dallo Statuto e la *ratio* ad esso sottesa esigono che — anche, naturalmente, nell'interesse pubblico — sia dato modo ai contribuenti di essere tempestivamente ed esaurientemente *informati* (art. 5) dei provvedimenti normativi da applicare; in anticipo, ovviamente, sui termini della loro applicazione. Né si dovrebbe trascurare, sotto il profilo della politica fiscale, la circostanza che i contribuenti che svolgono attività produttive debbono poter conoscere in anticipo, per un'opportuna pianificazione economica della loro attività, gli oneri fiscali ad essi imposti dalla legge.

A tale ultimo proposito, si deve anche rilevare che — nonostante i principi fissati dall'art. 3 dello Statuto — anche nell'anno 2004 sono stati emanati in corso d'anno *ed anzi a fine anno* provvedimenti normativi destinati ad entrare in vigore *nel medesimo periodo di imposta*, pur comportando sostanziali modifiche o aggravii del regime impositivo. Ci si riferisce, in particolare, alla disciplina fiscale sostanziale delle società cooperative introdotta dai commi 460 e ss. della legge finanziaria 2005 (l. n. 311/04), applicabile fin dall'inizio del periodo di imposta 2004.

Ed ancora con riguardo alla legge finanziaria 2005, non si può non rilevare come tale provvedimento, in termini generali, si ponga in contrasto con le esigenze di chiarezza e conoscenza degli atti normativi in materia fiscale utilizzando la abusata tecnica dell' "articolo unico", che quest'anno ha toccato il poco invidiabile *record* dei 572 commi.

Nello specifico, si pone poi in diretto conflitto con lo Statuto (a parte ogni altra considerazione sulla sua opportunità ed effettiva deterrenza) la previsione contenuta nel comma 346, che sancisce — senza neanche la formale "copertura" di una deroga espressa allo Statuto — la nullità dei contratti di locazione non registrati: l'art. 10, comma 3, dello Statuto dispone infatti che *"le violazioni di disposizioni di rilievo esclusivamente tributario non possono essere causa di nullità del contratto."*

Continua, poi, l'uso di emanare *"in deroga alle disposizioni dell'art. 3, comma 3"* dello Statuto proroghe di termini di decadenza tributari: così i commi 67 (in materia di ICI) e 424 (in materia di iscrizioni a ruolo).

Si deve da ultimo segnalare, sempre con riferimento alla finanziaria 2005, la vicenda relativa al contributo di solidarietà introdotto dal comma 350, suscettibile di creare notevolissimi dubbi interpretativi ed applicativi e foriera, pertanto, di turbativa nei rapporti tra fisco e contribuenti. La norma citata introduce, a tutti gli effetti, una *sovrimposta* IRPEF nella misura del 4% gravante sui redditi di ammontare superiore a 100.000 euro. Tuttavia, la qualificazione normativa come sovrimposta, anziché come quarta aliquota IRPEF, dà luogo alla inapplicabilità di tale contributo in tutte le ipotesi in cui il TUIR fa riferimento alle aliquote (è, tra l'altro, il caso della determinazione degli acconti di imposta e dell'aliquota cui è soggetto il TFR). Pertanto sulla questione è intervenuta la Commissione Finanze della Camera la quale, nell'ordine del giorno 5310-bis del 20/12/04, con espressione invero involuta, ha impegnato il Governo affinché si adoperasse a far sì che in sede interpretativa il contributo fosse considerato come una quarta aliquota IRPEF. Ed in effetti, avendo il Governo accolto tale ordine del giorno, nella circ. n. 2 del 3/1/05 — con cui è stata illustrata (invero, con encomiabile tempestività) la nuova disciplina IRPEF recata dalla finanziaria — l'Agenzia delle Entrate "interpreta" il contributo come una quarta aliquota. È peraltro evidente che tale interpretazione non è supportata da un adeguato

riscontro normativo e che pertanto urge una presa di posizione ufficiale del legislatore che chiarisca che, ad ogni effetto, le nuove aliquote IRPEF sono quattro, e non tre.

Continua infine a costituire un fondamentale *punctum dolens* dei rapporti tra contribuenti e Fisco, riconducibile a scelte di politica economica, il notevolissimo ritardo nell'effettuazione dei rimborsi IRPEF, tanto più grave in quanto colpisce nella stragrande maggioranza dei casi contribuenti economicamente deboli.

Campobasso, 20 febbraio 2005

Il Presidente

(prof. Livia Salvini)