



DIBATTITI	CRONACHE	DOSSIER	MATERIALI	NOVITÀ EDITORIALI	APPUNTAMENTI
-----------	----------	---------	-----------	-------------------	--------------

Home :: Cronache :: Giurisprudenza costituzionale

La Consulta promuove l'Irap maggiorata

di Matteo Barbero

(Dottorando di ricerca in diritto pubblico – Università degli studi di Torino)

LA VICENDA.

L'istituzione - da parte del d. lgs. n. 446/1997 - dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) ha comportato (fra l'altro) un profondo riassetto dei sistemi di tassazione delle imprese ed ha fortemente inciso, rimodulandola, sulla distribuzione dei carichi tributari fra i differenti operatori economici.

Per rendere più graduale il passaggio dal vecchio al nuovo regime è stata prevista, con riferimento ad alcuni settori, una differenziazione transitoria delle relative aliquote, prevedendone comunque il graduale riallineamento verso l'aliquota ordinaria (fissata al 4,25 per cento).

Il notevole inasprimento del prelievo complessivo nei confronti dei soggetti che operano nel settore agricolo, ad esempio, è stato attenuato, sia pure con riferimento alla sola fase di prima applicazione del nuovo tributo, dalla previsione (art. 45, primo comma, del d. lgs. n. 446/1997) di un'aliquota ridotta (anche se progressivamente crescente).

Per contro, rispetto alle banche ed agli altri enti e società finanziari, nonché alle imprese di assicurazione - beneficiarie di un consistente sgravio fiscale - è stata inizialmente prevista l'applicazione di un'aliquota maggiorata e progressivamente decrescente (art. 45, secondo comma, del d. lgs. n. 446/1997).

La legittimità di quest'ultima disposizione - successivamente modificata dall'art. 6, comma 17, lettera b), della legge n. 488/1999, che ha ulteriormente esteso il periodo di transitoria applicazione delle aliquote differenziate - è stata fortemente contestata dal settore

dell'intermediazione finanziaria, ed, in particolare, dagli esponenti del mondo bancario.

Alcuni istituti di credito hanno, quindi, presentato all'erario istanza di rimborso delle maggiori somme da essi versate a titolo di IRAP per effetto della predetta maggiorazione delle aliquote e, a fronte del diniego dell'amministrazione finanziaria (spesso formatosi con il meccanismo del silenzio - rifiuto), hanno successivamente adito le competenti Commissioni tributarie provinciali, che, a loro volta, hanno investito della questione la Corte Costituzionale.

LA SENTENZA DELLA CONSULTA.

(**Sentenza n. 21/2005** PDF)

La tesi principale sostenuta nelle ordinanze di rimessione ravvisa una indebita lesione, da parte della norma denunciata, dei principi costituzionali di eguaglianza e di proporzionalità del prelievo alla capacità contributiva.

Secondo i giudici *a quo*, infatti, il legislatore avrebbe *"irragionevolmente attribuito agli intermediari finanziari una capacità contributiva maggiore di quella degli altri soggetti passivi IRAP, nonostante l'identità della grandezza economica assunta quale indice di capacità contributiva (cioè il valore della produzione netta), per legge riferibile a tutti i settori di attività e da calcolarsi secondo basi imponibili differenti per ciascuna categoria di soggetti proprio per tener conto delle diverse regole che disciplinano la rappresentazione della situazione economico-patrimoniale e reddituale"* (punto 7 della parte in fatto).

In altri termini, viene affermata la necessità, in base alla natura dell'IRAP, di un'unica aliquota, tenuto conto che la previsione di differenti e specifiche regole di determinazione della base imponibile riconduce l'indice di capacità contributiva alla medesima unità di misura.

Di avviso diametralmente opposto il Giudice delle leggi (cfr soprattutto il punto 7.1 del considerato in diritto).

Secondo la Consulta, infatti, il presupposto per cui la struttura dell'IRAP esigerebbe - per intrinseca necessità logica e normativa e data la confrontabilità, nell'ambito di tutto il settore privato, della misura del

valore aggiunto prodotto - l'unicità dell'aliquota da applicarsi all'imponibile è errato.

Al contrario, "(l)a previsione di aliquote differenziate per settori produttivi e per tipologie di soggetti passivi rientra (...) pienamente nella discrezionalità del legislatore, se sorretta da non irragionevoli motivi di politica economica e redistributiva".

In questa prospettiva, l'aumento provvisorio e calibrato delle aliquote per i settori bancario, finanziario e assicurativo è (...) pienamente giustificato sotto il profilo degli artt. 3 e 53, primo comma, della Costituzione, essendo esso la conseguenza, da una parte, della valutazione circa il minore impatto del nuovo tributo sui detti settori e, dall'altra, di una scelta di politica redistributiva volta ad assicurare, in ragione del carattere surrogatorio del tributo, la continuità del prelievo e ad evitare, quindi, possibili divergenze tra la precedente ripartizione del carico fiscale e quella che si sarebbe verificata ove nella fase di prima applicazione si fosse adottata una aliquota unica e indifferenziata per tutti i settori produttivi del comparto privato".

In conclusione, quindi, "(l)a transitoria differenziazione dell'aliquota (...) è stata (...) disposta dal legislatore in modo non palesemente irragionevole, dopo aver concretamente valutato l'insufficienza della sola differenziazione settoriale delle basi imponibili a raggiungere l'obiettivo del mantenimento dell'originaria ripartizione del carico fiscale" (punto 7.1.1 del considerato in diritto).

UNA QUESTIONE ANCORA APERTA.

La sentenza annotata riconosce, dunque, esplicitamente che il potere discrezionale del legislatore di determinazione delle aliquote IRAP può tradursi non solo nella previsione di un'aliquota unica ed uniforme per tutti i settori, ma anche nella definizione di aliquote differenziate in ragione delle diverse categorie economiche, senza che la prima soluzione sia imposta (ovvero la seconda impedita) dalla (eventuale) diversificazione delle basi imponibili.

Risulta particolarmente significativo, sotto questo profilo, l'*obiter dictum* contenuto nel punto 7.1.2. del considerato in diritto.

La Corte precisa in questo frangente che *"la tesi dell'incompatibilità dell'IRAP con una pluralità di aliquote non potrebbe trovare conforto nelle*

*affermazioni contenute nell'ordinanza (...) n. 426 del 2002 (secondo cui, «se l'idoneità alla contribuzione ricollegabile alla nuova ricchezza prodotta è identica per tutte le forme di attività autonomamente organizzata, siano esse di tipo imprenditoriale o professionale, ne discende che la sottoposizione di tutti i soggetti passivi alla medesima aliquota non contrasta né con il principio di eguaglianza né con quello di capacità contributiva»), perché tale pronuncia non implica affatto – né sul piano logico né su quello letterale – che la pluralità di aliquote violi necessariamente gli artt. 3 e 53, primo comma, della Costituzione. **La Corte infatti, negando l'illegittimità costituzionale di un'unica aliquota, non ha inteso escludere la legittimità costituzionale di aliquote differenziate per settori** (sottolineatura aggiunta).*

In questa prospettiva, è interessante chiedersi entro quali limiti il legislatore possa esercitare il proprio potere di differenziazione del prelievo tributario a carico dei diversi settori produttivi senza recidere la correlazione (costituzionalmente imposta) tra prestazione tributaria e capacità contributiva.

La risposta all'interrogativo presupporrebbe ovviamente un'approfondita analisi, non circoscritta alla struttura delle aliquote IRAP, ma estesa alla configurazione complessiva del tributo (e, probabilmente, dell'intero sistema di tassazione delle imprese), ciò che, ovviamente, trascende l'oggetto investigato dalla Corte (e quindi le finalità del presente lavoro).

Anche nel suo ristretto ambito, tuttavia, la pronuncia lascia qualche punto oscuro; in particolare, è difficile stabilire quale sia il rilievo da riconoscere al carattere transitorio della maggiorazione delle aliquote IRAP a carico del settore creditizio, carattere più volte rimarcato dalla Consulta (si veda, in particolare, il punto 7.1.1 del considerato in diritto, laddove si afferma che *"la discrezionalità del legislatore è particolarmente ampia quando trattasi di dettare disposizioni transitorie"*).

In effetti (come rileva lucidamente G. ZIZZO, *Mano libera al legislatore nel periodo transitorio*, in *Il Sole 24Ore*, 20 gennaio 2005) la questione *"travalica i confini della provvisorietà (...), riguardando la compatibilità con i principi di eguaglianza e capacità contributiva di una differenziazione della misura del prelievo assisa sul settore produttivo di appartenenza dei contribuenti"*.

La Corte si limita a sfiorare il tema, laddove (punto 7.1 del considerato in diritto) richiama il potere di modulazione delle aliquote IRAP "per settori di attività e per categorie di soggetti passivi" che, nella fase a regime, spetta alle Regioni (art. 16, terzo comma, del d. lgs. n. 446/1997), potere invero limitato e comunque ad oggi ancora in gran parte "congelato" per effetto della normativa statale sopravvenuta.

Cionondimeno si tratta di un tema estremamente attuale, tanto sotto il profilo prettamente costituzionalistico quanto, soprattutto, sotto quello politico (in senso lato).

Dal primo punto di vista (come ricorda ancora G. ZIZZO, *op. cit.*) emerge "l'incertezza che attualmente contrassegna la nozione di capacità contributiva"; ci si chiede, infatti, se sia possibile annoverare fra gli indici di capacità contributiva anche parametri connessi con il diverso *status* sociale dei vari contribuenti (così da giustificare, per restare alla fattispecie esaminata dalla Corte, trattamenti fiscali differenziati, rispettivamente, per il "potente" settore dell'intermediazione finanziaria e per il più modesto settore agricolo; cfr, in proposito, le considerazioni critiche di E. DE MITA, *Sulla perequazione una svolta azzardata*, in *Il Sole 24Ore*, 30 gennaio 2005).

Strettamente connesso il profilo politico; l'utilizzo della leva fiscale (ed, in particolare, la proposta di interventi sull'IRAP) per l'implementazione di strategie di politica (e di rilancio della crescita) economica è, infatti, da tempo al centro di accesi dibattiti fra i *policy makers* e le parti sociali.

Non mancheranno, pertanto, le occasioni per riprendere il discorso.

(22/02/2005)

Home

Attività | Organizzazione | Link | <http://www.associazionedeicostituzionalisti.it/redazione.html>
Dibattiti | Cronache | Dossier | Materiali | Novità editoriali | Appuntamenti