

# SENATO DELLA REPUBBLICA

X LEGISLATURA

## 6<sup>a</sup> COMMISSIONE PERMANENTE

(Finanze e tesoro)

### 37° RESOCONTO STENOGRAFICO

SEDUTA DI MARTEDÌ 13 DICEMBRE 1988

Presidenza del Presidente BERLANDA

#### INDICE

##### Disegni di legge in sede deliberante

«Disposizioni in materia tributaria per ampliare gli imponibili, contenere le elusioni e consentire gli accertamenti parziali in base agli elementi segnalati dall'anagrafe tributaria» (1301)

«Norme per il contenimento della erosione delle basi imponibili ai fini delle imposte sul reddito e dell'imposta sul valore aggiunto» (1070), d'iniziativa dei senatori Brina ed altri

«Modifica dell'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 598, concernente il riporto delle

perdite in casi di fusione o incorporazione societaria» (1071), d'iniziativa dei senatori Brina ed altri

**(Seguito della discussione congiunta e rinvio)**

PRESIDENTE .....	Pag. 2, 3, 13 e <i>passim</i>
BEORCHIA (DC), relatore alla Commissione	4, 7, 12
BRINA (PCI) .....	3
CANNATA (PCI) .....	4
CAVAZZUTI (Sin. Ind.) .....	4
COLOMBO, ministro delle finanze .....	14
RUFFINO (DC) .....	4
VISENTINI (PRI) .....	7, 9, 12 e <i>passim</i>

*I lavori hanno inizio alle ore 16,15.*

#### **DISEGNI DI LEGGE IN SEDE DELIBERANTE**

**«Disposizioni in materia tributaria per ampliare gli imponibili, contenere le elusioni e consentire gli accertamenti parziali in base agli elementi segnalati dall'anagrafe tributaria» (1301)**

**«Norme per il contenimento della erosione delle basi imponibili ai fini delle imposte sul reddito e dell'imposta sul valore aggiunto» (1070), d'iniziativa dei senatori Brina ed altri**

**«Modifica dell'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 598, concernente il riporto delle perdite in casi di fusione o incorporazione societaria» (1071), d'iniziativa dei senatori Brina ed altri**  
(Seguito della discussione congiunta e rinvio)

PRESIDENTE. L'ordine del giorno reca il seguito della discussione congiunta dei disegni di legge: «Disposizioni in materia tributaria per ampliare gli imponibili, contenere le elusioni e consentire gli accertamenti parziali in base agli elementi segnalati dall'anagrafe tributaria»; «Norme per il contenimento della erosione delle basi imponibili ai fini delle imposte sul reddito e dell'imposta sul valore aggiunto», d'iniziativa dei senatori Brina ed altri; «Modifica dell'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 598, concernente il riporto delle perdite in casi di fusione o incorporazione societaria», d'iniziativa dei senatori Brina ed altri.

Riprendiamo l'esame sospeso nella seduta del 2 dicembre.

Non ho bisogno di ricordarvi che, affidandoci l'esame di questi disegni di legge in sede deliberante, la Presidenza del Senato ci invitò al pieno rispetto delle condizioni contenute nei pareri che saranno espressi dalla 1ª e dalla 5ª Commissione permanente.

A fronte della decisione assunta dalla Conferenza dei Presidenti di Gruppo in base alla quale le Commissioni permanenti, anche per quanto concerne i provvedimenti che accompagnano la legge finanziaria, non possono riunirsi fino al voto finale sui documenti di bilancio che è previsto per il 21 del mese, ho deciso ugualmente di convocarci per dare atto che recentemente è stato lamentato il fatto che in questa Commissione si stia mettendo in pratica una manovra dilatoria tesa a non concludere l'esame dei provvedimenti in titolo. Però, al contrario, la nostra Commissione ha lavorato seriamente ritenendo in primo luogo di svolgere una indagine conoscitiva formale che le consentisse di ascoltare, ai sensi del Regolamento, tre diverse categorie professionali: il Consiglio nazionale del notariato, il Consiglio nazionale dei ragionieri e il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti.

A questi organismi abbiamo posto alcuni quesiti onde stabilire se a loro risultasse che il fenomeno dell'elusione fosse da individuare nei casi previsti dal Governo e se le norme che ci venivano proposte

erano ritenute efficaci per combattere tale fenomeno e ancora per sapere se non vi fossero ulteriori casi di elusione a loro conoscenza. Tale indagine - a mio avviso - si è conclusa in modo positivo: le categorie ci hanno fatto conoscere le loro proposte e ci hanno indicato altri casi di elusione.

Inoltre, dopo la conclusione di questa indagine formale, un comitato ristretto - presieduto dal senatore De Cinque e di cui era relatore il senatore Beorchia - ha compiuto un esame attento della materia ascoltando tra l'altro in sede informale molte categorie e organizzazioni che avevano chiesto di essere sentite su aspetti particolari del provvedimento; tra le altre ricordo l'Assilea per la materia del *leasing*, la Federazione del terziario avanzato per le spese deducibili, la Confindustria per alcuni temi generali, l'Avvocatura generale dello Stato e il SECIT. Recentemente il comitato ha completato l'esame e preparato un elaborato che il senatore Beorchia in seguito ci illustrerà se voi riterrete opportuno andare avanti. Tale elaborato, assieme agli emendamenti non accolti in sede di comitato è stato sottoposto alla 5<sup>a</sup> e alla 1<sup>a</sup> Commissione perchè ci facciano conoscere il loro parere su di esso. Ieri mattina infine il senatore Visentini, che non aveva partecipato ai lavori della sottocommissione, ci ha fatto pervenire degli ulteriori emendamenti e anche questi sono stati presentati alle Commissioni competenti per i pareri.

Intendo dunque dare atto a chi in queste settimane tanto si è impegnato che il provvedimento ha proseguito il suo *iter*. Attualmente però ho letto sui giornali - a noi non è pervenuta alcuna richiesta in merito - che le confederazioni sindacali nazionali, intendono chiedere un incontro per accelerare l'*iter* del provvedimento.

Ripeto, ho voluto che la Commissione prendesse atto del lavoro svolto e le chiedo di esprimersi riguardo alla mia richiesta di consentire al relatore, senatore Beorchia, di esporre la sintesi del lavoro compiuto dal comitato. Se qualche collega poi lo desiderasse, potrebbe illustrare i suoi emendamenti anche se non potremo deliberare subito perchè siamo ancora in attesa dei pareri della 1<sup>a</sup> e della 5<sup>a</sup> Commissione.

Vorrei sapere se ci sono obiezioni circa questa mia richiesta considerate la contestualità dei lavori dell'Aula e la mancanza, ancora, del rappresentante del Governo, mancanza del resto solo temporanea poichè il ministro Colombo ha appena telefonato per dire che ci sta raggiungendo.

Se la Commissione deciderà di interrompere i lavori non ho nulla da obiettare, ritenevo però mio dovere informare i colleghi della situazione.

BRINA. Fino a quando possiamo lavorare?

PRESIDENTE. Fino a quando lo riterrete opportuno. C'è però la decisione dei Capigruppo, cui ho fatto riferimento prima, che precisa come le Commissioni permanenti possano riprendere i loro lavori solo dopo la votazione finale in Assemblea dei disegni di legge finanziaria e di bilancio.

CANNATA. Le mie obiezioni a continuare sono solo dovute alla assenza del Governo. Per il resto mi trovo d'accordo con lei nell'affermare che la nostra Commissione ha lavorato e altrettanto ha fatto il comitato. Non saremo certo noi, allora, se non esistono questioni di merito insuperabili, a ostacolare i lavori della Commissione, al contrario faccio notare che a farlo è l'assenza del Governo. Desidero che ciò risulti agli atti. Sono d'accordo sulla necessità di andare avanti ma deve risultare che il Governo è assente.

CAVAZZUTI. Sono d'accordo con la sua proposta di utilizzare il tempo per fare un'istruttoria. Trovo corretta la decisione dei Capigruppo perchè è coerente con il nuovo sistema che ci siamo dati delle sessioni di bilancio. Chi, come il sottoscritto, sta vivendo in queste settimane con il «doppio cappello» della Commissione bilancio e della Commissione finanze e tesoro si rende conto della correttezza della decisione. Stiamo discutendo nel disegno di legge finanziaria anche poste di un provvedimento che non possiamo considerare approvato, nel senso che teoricamente in sede di disegno di legge finanziaria si potrebbe modificare il provvedimento in discussione. Per questo mi pare corretta la decisione dei Capigruppo e per questo invito la Commissione ad adeguarsi e a posticipare i lavori della sede deliberante fino alla fine della discussione della finanziaria. Da parte mia, pur non potendo partecipare ai lavori della Commissione in quanto in me prevale il «cappello» della Commissione bilancio, non vi è alcun ostacolo a che i lavori della fase istruttoria continuino. Voglio anche dire che devo ancora presentare alcuni emendamenti.

RUFFINO. Se ho capito bene, mi pare che il Governo abbia annunciato la sua presenza a questa seduta della Commissione. Spero che ciò avvenga con sollecitudine anche perchè sarebbe giusto che il lavoro svolto dalla sottocommissione potesse avere l'apporto e la presenza del Governo.

È stato fatto riferimento ad alcuni emendamenti che sarebbero stati presentati dal senatore Visentini. Sono stati distribuiti questi emendamenti?

BEORCHIA, *relatore alla Commissione*. Il comitato ristretto ha concluso i suoi lavori ed ha elaborato un testo da proporre alla Commissione, un testo sul quale non vi è stato un voto e che dunque ha recepito le propensioni e gli indirizzi in alcuni casi seguendo l'opinione espressa dal relatore, in altri seguendo le opinioni di altri senatori; in qualità di relatore ho ritenuto, in molte occasioni, che gli emendamenti proposti si riferissero più alla struttura, all'ordinamento di una qualche imposta, che non al rimedio nei confronti di ipotesi di elusione.

Quindi, non dico di aver respinto nella sostanza, ma di aver ritenuto che non potessero essere accolti alcuni emendamenti che più da vicino riguardavano la struttura di una imposta.

Debbo dire che su alcune cose ci siamo trovati abbastanza d'accordo, mentre su altre, proprio per il permanere di riserve soprattutto da parte del Gruppo comunista e della Sinistra indipendente, non vi è stato pieno accordo e queste riserve si sono trasformate nel

mantenimento degli emendamenti che, presentati come emendamenti al testo del disegno di legge, rimangono come proposte modificative o integrative del testo elaborato dal comitato ristretto o come articoli aggiuntivi allo stesso testo.

I colleghi ricorderanno che, accanto alla trattazione del disegno di legge n. 1301, abbiamo all'esame i due disegni di legge che riguardano materia analoga di iniziativa dei colleghi comunisti (i disegni di legge nn. 1070 e 1071). Da queste proposte sono stati in parte ripresi alcuni emendamenti presentati al disegno di legge n. 1301. Se i colleghi lo desiderano, posso dar conto dell'esito del lavoro svolto dalla sottocommissione che sostanzialmente ha ritenuto di condividere l'impostazione complessiva del provvedimento, apportando nella prima parte di esso, cioè fino all'articolo 30, quegli aggiustamenti ritenuti necessari sulla base delle indicazioni pervenute dalle categorie e dalle organizzazioni professionali e sulla base dell'esperienza e della conoscenza che gli stessi colleghi del comitato avevano della materia per riparare o rimediare ad alcune cose che parevano eccessive.

Quindi, per quanto attiene alla disciplina dell'IVA, si è ritenuto necessario andare incontro ad una esigenza largamente manifestata, quella della soppressione del punto *f*) dell'unico comma dell'articolo 1, fermo restando il testo dell'articolo stesso per la restante parte.

In materia di distruzione di beni abbiamo ritenuto di riscrivere l'articolo 2, mantenendo identico il testo degli articoli 3 e 4 ritenuti coerenti, conformi e necessari, modificando invece soprattutto alcune norme in materia di diritto successorio e di presunzioni in materia di usucapione, di imposta di registro e di successione sulla base delle indicazioni fornite dal notariato italiano, con disposizioni che non soltanto hanno corretto l'impianto, un po' troppo ristretto dal punto di vista della formulazione, del disegno di legge di iniziativa governativa, ma che contribuiscono anche ad una migliore comprensione.

L'esigenza di una modifica sostanziale si è appalesata soprattutto con riguardo alle disposizioni contenute nell'articolo 7, concernente l'imposizione sulle successioni. Di tale articolo è stata mantenuta invariata soltanto la parte relativa alle partecipazioni societarie in ordine al riporto in asse ereditario, essendosi individuato in tale ambito un fenomeno di elusione alla imposizione in tema di successioni, mentre sono state soppresse le lettere *a*), *c*), *d*) ed *e*).

Il testo dell'articolo 8 è rimasto immutato, anche se poi, *re melius perpensa*, dopo la conclusione dei lavori della sottocommissione, ho ritenuto di dover esprimere alcune riserve (formalizzate in un emendamento soppressivo) sul comma 2 di tale articolo, parendomi che le disposizioni in esso contenute vengano ad incidere pesantemente su un contenzioso aperto che, invece, sarebbe bene che seguisse le sue regole senza interferenze di carattere legislativo che potrebbero trasformare una delle parti in conflitto in parte vincente.

Continuando nella illustrazione delle modifiche apportate dalla sottocommissione al testo presentato dal Governo, senza soffermarmi nuovamente sui contenuti della proposta iniziale e senza neppure addentrarmi in particolari specificazioni anche per quanto riguarda le modifiche proposte dalla sottocommissione, non essendosi al riguardo raggiunta in molti casi una uniformità di opinioni, dirò che per quanto

riguarda l'articolo 9, in materia di riporto della differenza delle perdite, è stata proposta una formulazione tecnica più completa che prevede una possibilità di compensazione ad integrazione dell'indicazione prevista nel testo originario. Anche la formulazione dell'articolo 10 è stata modificata rispetto al testo governativo per renderla più coerente, a nostro avviso, alle finalità che lo stesso articolo si propone. Con riferimento all'articolo 11 è stato chiarito che gli avanzi di fusione da sopprimere nell'articolo 44, primo comma, del testo unico delle imposte sui redditi sono soltanto quelli che, in qualche modo, sono individuati anche nell'emendamento presentato dal senatore Visentini, con il quale, se non erro, si intende raggiungere lo stesso scopo, cioè escludere gli avanzi di fusione derivanti da cespiti che siano già stati oggetto di tassazione. Se non vado errato, la soluzione proposta dalla sottocommissione è analoga a quella prospettata dal senatore Visentini. Valuteremo poi, in sede di esame degli articoli, quale delle due soluzioni sia da preferire.

Con l'articolo aggiuntivo 11-*bis*, invece, si propone una definizione di costo specifico, nel caso di concessione in uso di fabbricati ai dipendenti, secondo la quale, nel caso di una differenza tra il canone realmente corrisposto e quello equo, si individua la soluzione dell'equo canone.

Sono state poi significativamente, anche se non sostanzialmente, modificate le disposizioni contenute negli articoli 12 e 17, relative al regime fiscale del *leasing* per il lavoro autonomo e per le imprese, equiparando, con un emendamento presentato successivamente, le disposizioni relative al lavoro autonomo a quelle fissate per le imprese. In particolare, sono state ridotte le durate minime contrattuali del *leasing* che nel testo originario del Governo risultano eccessive e penalizzanti per tale forma di finanziamento.

Il testo dell'articolo 13, relativo alla tassazione delle plusvalenze, è stato lievemente modificato con riferimento al periodo di ammortamento del bene ceduto, nel senso che dalla originaria previsione del nono anno si è passati a quella del quinto anno.

Per quanto riguarda l'articolo 14, abbiamo dapprima ritenuto di inserire un riferimento oggettivo più preciso ed ancorato al tasso ufficiale di sconto praticato nel periodo di imposta. In seguito, però, discutendo più approfonditamente sulla materia, per iniziativa del senatore Cavazzuti è stato sollevato il problema se la norma si riferisca anche alle banche e agli istituti di credito e, nel qual caso, cosa essa comporti.

A questo proposito, meglio considerata la portata di tale articolo e seguendo anche le osservazioni espresse dal senatore Cavazzuti, ho ritenuto opportuno presentare due emendamenti all'articolo 14, uno dei quali è diretto alla soppressione delle parole: «in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione», mentre con l'altro si propone di aggiungere un comma nel quale si specifica che «la disposizione non si applica nei confronti delle banche e degli istituti di credito e nel caso di finanziamenti attuati tramite l'emissione di obbligazioni o titoli similari, nonchè per le operazioni tra le società appartenenti allo stesso gruppo», cioè le società di cui ai numeri 1 e 3 dell'articolo 2359 del codice civile. In effetti, nella discussione sull'articolo 14 si era in qualche modo

considerato che, nell'ambito dei gruppi, operazioni di questo genere non sono ispirate da intenti elusivi, ma dalla necessità che le varie società possono avere nell'ambito del gruppo e da una strategia complessiva, non soltanto finanziaria, ma anche industriale, del gruppo. Di qui la proposta emendativa all'articolo 14 che ho presentato.

Il testo dell'articolo 15 è rimasto invariato, mentre per connessione viene introdotto l'articolo 15-bis. Altrettanto uguale rimane l'articolo 16, mentre per quanto riguarda l'articolo 17, concernente il *leasing*, ho già detto abbastanza.

Per quanto concerne l'articolo 18, nel comitato non si è raggiunto il consenso generale, giacchè la proposta del relatore è di sopprimere la seconda parte dell'articolo, che concerne le spese di rappresentanza, mentre alcuni colleghi credo abbiano ripresentato degli appositi emendamenti che propongono di ridurre la portata restrittiva della seconda parte dell'unico comma dell'articolo 18 in modo che non siano penalizzate del tutto le attività in esso considerate. La Commissione sarà pertanto chiamata a scegliere tra la soppressione da me proposta, pura e semplice, e l'adozione di una disposizione che attenua la durezza della restrizione.

C'è poi la proposta di sopprimere l'articolo 19, da più parti ritenuto inutile e incomprensibile, e ancora la richiesta di modificare l'articolo 20 concernente il riparto delle perdite negli anni con l'introduzione, anche in questo caso, dell'ipotesi della compensazione.

Vi è inoltre la proposta di stralciare l'articolo 21, che attiene alla tassazione delle associazioni culturali, sociali, ricreative e sportive, riguardo alle quali tutti avvertiamo delle preoccupazioni, non fosse altro dopo aver ascoltato il CONI. Aggiungo che la proposta di stralcio avanzata dal relatore si basa sull'opportunità e necessità di esaminare questa materia in una più generale revisione del sistema concernente gli adempimenti per la tassazione degli enti non commerciali. Qui il problema si pone veramente, onorevole Ministro!

VISENTINI. Bisognerà anche pagare la tassa per avere la partita IVA. Per pagare le tasse infatti bisognerà pagare una tassa.

BEORCHIA, *relatore alla Commissione*. Gli amici dell'Associazione alpini in congedo mi spiegavano che le feste annuali non si potranno più fare proprio a causa dei tanti adempimenti fiscali e parafiscali da rispettare. Effettivamente, quindi signor Ministro, occorre riprendere in mano questa materia per liberare le associazioni senza scopo di lucro da una serie di adempimenti punitivi che fanno venir meno attività di natura sociale importantissime in alcune zone del nostro paese. Se infatti da queste iniziative, quali la festa patronale o quella della birra organizzata dalla società sportiva locale, pure un utile modesto dovesse derivare, ciò non è dovuto a un intento speculativo, ma alla necessità di sostenere delle attività che del resto esistono solo grazie al lavoro gratuito di chi tali manifestazioni organizza, soci o volontari che siano. Da questo, dunque, nascevano la mia proposta di stralcio e la richiesta dei colleghi comunisti che, in qualche maniera, desiderano introdurre una limitazione della norma a vantaggio dei settori dilettantistici. Aggiungo inoltre che non è da rivedere soltanto il caso previsto dall'articolo 21, bensì tante altre situazioni.

Gli articoli 22, 23, 24 e 25 non sono stati modificati rispetto alla originaria proposta governativa, sebbene intorno all'articolo 25 siano state sollevate molte preoccupazioni a causa della facoltà discrezionale affidata all'Amministrazione finanziaria di individuare chi per interposta persona è l'effettivo possessore di reddito. Altrettanto immutati sono rimasti gli articoli 26, 27, 28, 29 e 30.

L'articolo 32 è invece stato riscritto e forse richiederà ancora qualche ulteriore meditazione in relazione ad un'affermazione fatta, anche in sede di replica, qui in Commissione, dall'onorevole Ministro sulla volontà di non mantenere disposizioni di retroattività delle norme contenute nel disegno di legge. L'articolo 32 è allora stato riscritto depurandolo da quei principi di retroattività che l'originale articolo 32 conteneva.

L'articolo 31 è oggetto di una proposta di stralcio da parte del comitato, di un emendamento subordinato ad essa del relatore e di un'altra proposta, da parte dei colleghi comunisti, che recepisce la proposta alternativa formulata dal SECIT. Saranno gli stessi colleghi che l'hanno presentata ad illustrarla alla Commissione. Sempre a proposito dell'articolo 31 tengo a precisare che la proposta di stralcio non voleva affatto - come pure sciocamente qualcuno ha sostenuto - manifestare indisponibilità a trattare la materia, però è sembrato al relatore, così come ad altri colleghi, che l'articolo 31 fosse lesivo di alcuni principi costituzionali e ordinamentali e che pertanto dovesse comunque essere riscritto. Pareva invece al relatore che, una volta scelta per l'articolo 30 la strada della correzione delle norme in modo analitico, preciso, puntuale, dettagliato, misura per misura, si dovesse proseguire su questa strada circa una norma di chiusura che non demandasse a future determinazioni del Ministro atti o categorie di atti con intento elusivo e non opinabile per la tassazione anche in via retroattiva e magari anche nei confronti di soggetti diversi da quelli che avevano posto in essere gli atti stessi; ciò a fronte della complicazione dei contenuti dell'articolo 31, così come proposto, e delle osservazioni che da più parti erano venute, come dalle Commissioni giustizia e affari costituzionali del Senato circa la retroattività, proprio per far capire che la proposta di stralcio non era di contrarietà come qualcuno ha ritenuto e interpretato.

In linea subordinata ho presentato un emendamento che sostanzialmente segue la proposta presentata dal Gruppo comunista che, peraltro, individua alcune categorie di atti elusivi che non sono il frutto della fantasia del relatore, ma che ci sono stati proposti da un ordine professionale al quale avevamo chiesto di avanzare proposte concrete che sono state formulate e riprese dal relatore.

Allo stesso modo dal relatore è stato ripreso uno dei temi più interessanti, quello della possibilità che il contribuente possa chiedere agli uffici dell'amministrazione competente finanziaria una risposta intorno al tipo di tassazione che un determinato atto può avere, se l'ipotesi di tassazione prospettata corrisponde o meno, secondo l'Amministrazione finanziaria, alle disposizioni legislative e di conoscere la situazione in caso di mancata risposta o nell'impossibilità dell'Amministrazione di proporre o fare accertamenti o rettifiche dell'atto sul quale preventivamente si era richiesta una risposta in ordine alla tassazione. Questo è il contenuto dell'articolo 31.

Se la Commissione riterrà che gli emendamenti fin qui proposti dal comitato ristretto sono riduttivi del gettito del disegno di legge n. 1301 (che è pari a 800 miliardi per il 1989), se il Governo o la Commissione riterranno che gli emendamenti alla prima parte, ai primi 30 articoli, sono riduttivi di questo gettito, certamente con l'articolo 31, che ho proposto in via subordinata, queste preoccupazioni potranno essere superate perchè in questo caso si può recuperare materia imponibile; si possono discutere 4 o 5 ipotesi già formulate e da queste ipotesi vi può essere certamente un recupero di materia imponibile tale non soltanto da compensare i minori gettiti per effetto degli emendamenti alla prima parte, ma da aumentare anche il gettito previsto.

Così ho illustrato, sia pure con la sintesi che i tempi richiedono, i contenuti del testo del comitato ristretto; ho anche illustrato gli emendamenti che, dopo la conclusione dei lavori del comitato ristretto, il relatore, *re melius perpensa*, ha ritenuto di presentare, e ho preso atto di alcuni altri emendamenti, soprattutto quelli del Gruppo comunista, di cui si è parlato e discusso nel comitato ristretto e che sono stati, non dico respinti in quanto votazioni formali non ci sono state, ma ritenuti non introducibili in questo provvedimento in quanto il più delle volte attinenti alla definizione organica, all'ordinamento di una determinata imposta e quindi da esaminare in sede di esame di altri provvedimenti. In tali provvedimenti anche altri emendamenti dei colleghi comunisti e del senatore Cavazzuti possono trovare una collocazione in quanto, come dicevo, alcuni di essi hanno un *fumus boni iuris* non discutibile. Però, secondo me, tali proposte non possono trovare collocazione nel provvedimento in esame per i contenuti della proposta, indirizzata non tanto a modificare strutture, ordinamenti o applicazione di qualche imposta, ma a coprire determinati spazi di elusione, a ricomprendere, a riportare a tassazione materie imponibili che in qualche maniera venivano sottratte attraverso il fenomeno elusivo.

VISENTINI. Molte delle mie proposte sono formali e quando esamineremo gli articoli uno per uno li illustrerò più dettagliatamente. Così, ad esempio, per quanto riguarda il problema dell'usucapione previsto dal comma 4 dell'articolo 5, in cui è rimasta la dizione «sentenze», mentre all'articolo 6 tale espressione è stata sostituita con la dizione «provvedimenti». Ritengo opportuno che queste terminologie vengano coordinate tra loro.

Riterrei poi opportuno, sempre all'articolo 6, un emendamento inteso a dare più organicità al testo, pur mantenendo invariata la sostanza. A tal fine, ritengo che si debba iniziare con l'affermare che l'usucapione costituisce uno dei presupposti per l'applicazione anche dell'INVIM; poichè per quanto riguarda l'INVIM abbiamo un testo che stabilisce quali sono i suoi presupposti, cioè che l'imposta è dovuta dall'alienante a titolo oneroso o dall'acquirente a titolo gratuito, si rende necessario modificare la norma prevedendo anche l'ipotesi dell'usucapione. Non ritengo, però, che per introdurre tale concetto sia necessario aggiungere un nuovo comma. È sufficiente aggiungere alla norma attuale, che prevede che l'imposta è dovuta dall'alienante a titolo oneroso o dall'acquirente a titolo gratuito, anche l'ipotesi dell'usucapione. L'aggiunta di un comma a sè stante potrebbe risultare problematica

sotto il profilo del suo inserimento in un testo di legge articolato e coordinato. La mia osservazione è, quindi, puramente formale, però in questo caso credo che la forma sia importante per una migliore comprensione del testo.

Con riguardo all'articolo 9 desidero poi svolgere alcune considerazioni. Come i colleghi senz'altro ricorderanno, noi abbiamo introdotto con legge il riporto delle perdite anche per le persone fisiche. La ragione per cui in precedenza per le persone fisiche non era previsto il riporto delle perdite è che, mentre per le persone giuridiche l'aliquota è proporzionale e quindi non sorgono problemi, per le persone fisiche, essendo le aliquote progressive, il riporto delle perdite può incidere in modo molto diverso non solo da caso a caso, ma anche rispetto al momento in cui la perdita viene riportata. Devo dire che in questo testo vi sono norme molto importanti, come quelle sugli interessi, che rappresentano una delle principali vie di elusione, e norme abbastanza irrilevanti come è, in definitiva, questa qui. Che cosa poteva succedere? Che un imprenditore singolo, in un certo anno, non riportasse la perdita perchè, avendo redditi modesti ed aliquote basse, non aveva ragione di annullarli. Prevedendo, però, che per l'anno successivo avrebbe ottenuto un reddito molto più alto, rinviava il riporto della perdita a tale momento perchè, essendo progressiva l'imposta, il riporto della stessa cifra di perdita si sarebbe tradotto in un ammontare molto più alto, applicandosi le aliquote progressive più alte.

Credo che questo fosse il problema. Per ovviare a tale situazione si propone ora che le perdite debbano essere riportate subito, fin dal primo anno, fino a capienza, senza rinviarle all'anno successivo. Anche in questo caso, però, sussistono alcuni problemi. Il primo si pone nel caso in cui un imprenditore, se deve riportare le perdite subito, prima delle deduzioni, rischia in seguito di andare sotto zero. Un altro problema si pone se questo imprenditore, dopo aver riportato tutta la perdita, avendo crediti o detrazioni d'imposta, non può più usufruirne a causa di tale meccanismo. Devo osservare che, nella sua attuale formulazione, la norma è di una difficoltà estrema. Io credo di averla compresa, ma è pur vero che per capirla in questi termini occorre essere degli addetti ai lavori. A me sembrava e ancora mi sembra, fermo rimanendo anche qui il risultato che vogliamo raggiungere, che per quanto riguarda le deduzioni è sufficiente specificare che devono applicarsi al reddito netto. Con il mio emendamento propongo, quindi, che le deduzioni debbano essere operate sul reddito netto. Quindi, prima devono essere operate le deduzioni per le varie voci e dopo possono essere portate in deduzione le perdite. La questione si pone anche per le detrazioni e per i crediti di imposta. I secondi mi preoccupano molto meno, perchè il contribuente può o rinviarli agli anni successivi oppure chiederne il rimborso, anche se i tempi per ottenerlo sono piuttosto lunghi, come posso affermare anche per esperienza personale. Per quanto riguarda le detrazioni fisse d'imposta, credo che, una volta che sia specificato in questa sede in modo molto formale che ci si riferisce al reddito netto, sarebbero sufficienti delle istruzioni ministeriali più che una norma di così difficile redazione e comprensione. Quindi, senza contestare la sostanza della norma, ribadisco la necessità di aggiungere alla parola «reddito» la

parola «netto». Inoltre, in sede di approvazione della norma, dovrà risultare dagli atti che la volontà del legislatore è che, per quanto riguarda le detrazioni e gli eventuali crediti, è ammesso che il contribuente riporti solo quella parte della perdita degli anni precedenti che gli consenta anche di utilizzare le detrazioni fisse e gli eventuali crediti d'imposta.

Per quanto riguarda l'articolo 11-*bis* proposto dalla sottocommissione, devo esprimere alcune riserve. In pratica, si propone in tale articolo di includere nel reddito l'uso di immobili assegnati ai dipendenti. Forse è prematuro da parte mia esprimere considerazioni in proposito, ma devo dire di nutrire molti dubbi su questa norma. Prima di tutto ho alcune riserve di principio. Nel testo unico, intenzionalmente e avendoci pensato molto, ho messo che nel caso di beni attribuiti gratuitamente dall'impresa al dipendente si considera reddito del dipendente il costo specifico e alla parola specifico - lo ripeto - ho pensato molto. Quindi non parliamo del mancato reddito dell'impresa, ma del costo specifico del bene. Se allora la spettabile FIAT regalasse, come fa la Mercedes dopo 25 anni di lavoro, una automobile ai suoi dipendenti, il reddito del dipendente non sarebbe il prezzo di listino dell'automobile, in quanto questo prezzo comprende anche l'utile della FIAT, il compenso dell'intermediario, eccetera. Noi qui deroghiamo al principio fissato nel testo unico, che secondo me è importante, e andiamo a tassare il mancato utile per l'impresa, per il datore di lavoro in generale che poteva affittare quell'appartamento a terzi. È una deroga che considero grave e su cui non sono d'accordo evidentemente, visto che ho voluto l'altra norma con cui si fa riferimento al costo specifico dell'impresa. Se l'impresa prende in affitto un appartamento per cederlo gratuitamente al dipendente, il costo specifico in quel caso è l'affitto che l'impresa stessa paga, ma un immobile di proprietà dell'impresa non ha alcun costo specifico. Ne riparleremo quando arriveremo all'articolo relativo; intanto devo dire che avrei molti dubbi ad inserire questa norma. Non sappiamo infatti che estensione può avere e del resto già ora gli uffici ogni tanto vogliono prendere come reddito i maggiori interessi correnti in confronto a quelli che l'impresa accorda al dipendente sui prestiti, cosa che secondo me non è giusta.

Non vorrei che allora derivassero delle estensioni da questa norma, che per di più è diabolica per alcuni dipendenti dello Stato, soprattutto per i prefetti. Basta prendere il prefetto di Treviso, per restare nell'ambito della mia città, il prefetto cioè di una ridente, bella, carissima, ma piccola città, il quale ha un palazzo stupendo dove una volta (quando eravamo sotto il dominio della Repubblica) risiedeva il Podestà veneziano e dove poi è venuto a stabilirsi il podestà austriaco. Questa residenza il prefetto l'ha gratuitamente, ma se dovesse pagarne il valore locativo forse non gli basterebbe tutto lo stipendio. Alcuni prefetti poi, ad esempio quello di Venezia che risiede a Palazzo Correr, tengono addirittura chiusa una parte della loro residenza perchè non hanno il personale per gestirla e casi analoghi credo sia possibile riscontrarli nell'Esercito o anche nelle Ferrovie. La norma dunque avrebbe effetti nefasti. Non dimentichiamo allora queste ragioni di principio e di praticità che vanno tenute presenti.

BEORCHIA, *relatore alla Commissione*. Con la legge dell'equo canone però il valore locativo è assai modesto.

VISENTINI. Ringrazio il collega per avermi fatto notare un aspetto che mi sfuggiva. È necessario infatti fare anche un'altra osservazione. I centri con meno di 5.000 abitanti non hanno l'equo canone e allora la rispettabile Olivetti di Ivrea potrebbe dare ai suoi dipendenti una casa lussuosissima o la villa nel comune di Banchette, che è contiguo a quello di Ivrea, o in altri comuni limitrofi dove non si ha l'equo canone.

BEORCHIA, *relatore alla Commissione*. La mia osservazione nasce dal fatto che si attribuisce come reddito del dipendente un canone di locazione super.

VISENTINI. Ho deviato da quelli che sono i miei emendamenti. L'articolo 10 richiede un semplice chiarimento formale. Basta cioè dire che questi beni si considerano nel territorio dello Stato e le conseguenze derivano già dal testo unico attuale. Non abbiamo bisogno di aggiungere nulla di più, quindi anche in questo caso si tratta solo di fornire un chiarimento.

All'articolo 11 - lo ricordava poc'anzi il relatore - si affrontano gli avanzi di fusione, la loro non tassabilità. Non è che questo tema abbia una grande importanza, anzi non ne ha nessuna perchè non li distribuiscono mai. Ma comunque non sono tassabili «per la parte corrispondente alle riserve e altri fondi iscritti nell'ultimo bilancio delle società fuse o incorporate costituiti con utili che hanno concorso a formare il reddito di queste», in modo che se già hanno pagato non si possono tassare e se non hanno pagato si tassano.

BEORCHIA, *relatore alla Commissione*. L'aggiunta del nostro testo dovrebbe essere questa.

VISENTINI. Dovremmo essere d'accordo anche su questo, se non fosse per quel rinvio così complicato all'articolo 123, comma 4. Forse possiamo dire la stessa cosa in termini più semplici.

Poi c'è un grosso problema, quello degli interessi. Questa è una delle fonti maggiori di elusione e non per qualche centinaio di milioni, ma per cifre immense. In proposito l'emendamento Cavazzuti, scritto meglio - chiedo scusa al collega -, ha una sua ragion d'essere.

Prima di passare a questo argomento vorrei però brevemente soffermarmi su alcuni fatti intergruppo. Qui cosa avviene? Intanto si fa in modo che al creditore, se ha un utile alto, siano pagati interessi nulli mentre, per procurarsi il medesimo denaro, alti interessi li paga la capogruppo o un'altra affiliata che presta i soldi alla società con un utile alto. In questo caso si ha un annullamento di utili ed il trasferimento dall'una all'altra parte. Questa comunque è un'ipotesi abbastanza limitata. Ma ci sono ipotesi più gravi. Basta prendere in considerazione per questo i bilanci di alcune grandissime società; davanti a tutti quegli utili ci chiediamo come mai le somme imputate ad imposta sono pressochè irrilevanti, se poi le sommiamo anche ai crediti di imposta il dubbio ci rimane ugualmente. E questo è uno degli elementi che ci spiega perchè sta andando come sta andando.

Tornando ora all'emendamento presentato al disegno di legge n.1301 devo dire che in esso i fenomeni che ci interessano, sia pure malamente, sono stati individuati. Chi ha scritto la norma infatti si è accorto del problema, ma in essa ha fatto riferimento al costo medio che il denaro ha per il prestatore, costo che è abbastanza difficile determinare. Nel caso delle banche poi la norma è certamente inapplicabile. Siccome infatti le banche non vogliono mai perdere sul capitale, l'istituto che ha il credito in sofferenza abbuona interessi e si fa dare per dieci anni il 2 o l'1 per cento, cioè un tasso puramente ricognitivo, recuperando alla fine il credito. Perché lo fanno? Perché se annullassero una parte del loro credito in un esercizio avrebbero tutta la perdita in quello, mentre preferiscono trasferire nel giro di più esercizi, attraverso i mancati interessi, la perdita che hanno. Questo è normalissimo per le banche, per tutti i crediti un po' pericolanti.

La norma era dunque sbagliata, però rispondente alle necessità. Qual è il fenomeno più grave? È quello della costituzione di società di persone: si dà vita ad una società in nome collettivo, questa società presta modeste cifre, peraltro prese a prestito, e quindi dedotte; vengono acquistati titoli di Stato e, siccome per le società di persona l'imposta è del 12,50 per cento, il tutto risulta a titolo di imposta e non di acconto. In più, in quanto persone giuridiche, questa operazione entra a comporre il reddito complessivo e così prende il netto al 12,50 per cento e paga solamente il 12,50 per cento invece del 46 o più per cento, così lucrando tutta la differenza tra la deduzione di chi fa il prestito che deduce e il non pagamento del 46 circa per cento dell'IRPEF, dell'IRPEG e dell'ILOR. Dopo qualche anno avviene il trasferimento con le esenzioni già avute.

Quindi è questa una importante questione da indicare e credo che il Ministero avesse compreso lo scopo di tale norma. Allora io proponevo di rimanere al tasso ufficiale di sconto medio (pur ritenendolo un po' alto) e di fare eccezione per le banche per le quali i crediti derivano da prestiti alla clientela o da dilazioni concesse alla clientela. Infatti, anche una impresa industriale può concedere una dilazione di credito ad un suo cliente, ma in questo caso potrebbe essere esaminato il problema.

Qual è, invece, la soluzione proposta dal senatore Cavazzuti? È senz'altro una soluzione intelligente, ma presenta qualche errore perché comprende anche le associazioni che secondo me non vanno considerate. Il senatore Cavazzuti propone che nei confronti delle società di persone la ritenuta del 12,50 per cento sui titoli di Stato non sia considerata a titolo di imposta ma a titolo di acconto, come accade per i dividendi. In questo caso il credito di imposta si trasferisce sul socio della società di persona. È questa una soluzione che io indico, ma evidentemente sono disposto a discuterne, però tenendo conto che il problema va affrontato e risolto. Il discorso vale per molte altre norme presenti perché, ad esempio, in materia successoria viene adottato il trucco degli accrescimenti. È stato un notaio di Roma ad inventarlo 25 anni fa e così sono avvenuti trasferimenti tra padre e figlio, anche se non si tratta di cifre enormi e soprattutto non avvengono ogni anno.

**PRESIDENTE.** Questo è uno dei motivi per cui si dice che le accomandite sono fatte per il controllo delle imprese ma poi servono a qualcos'altro.

VISENTINI. Nel testo unico si diceva che l'impresa che dà i beni in locazione e deduce i suoi ammortamenti non può avere limiti: come si potrebbe interpretare tale norma? In quel caso l'impresa ammortizza secondo il proprio periodo e così ammortizza chiunque proceda ad una locazione finanziaria e non solo se si tratta di impresa, perchè anche un privato che svolga l'attività di locazione finanziaria deve poter dedurre l'ammortamento, chiunque sia il soggetto che prende in locazione finanziaria. Nel testo unico abbiamo inserito dei limiti: bisogna cioè che il contratto non sia inferiore alla metà del periodo e non abbiamo previsto nulla a proposito degli immobili. Allora qui si vogliono inserire anche questi ultimi e si chiede che il contratto sia più lungo. Io propongo di prevedere dieci anni per gli immobili e una previsione di due terzi del periodo normale di ammortamento per gli altri.

Certo anche questa, come ogni altra cifra, è abbastanza opinabile, ma oggi per gli immobili pare si prevadano anche periodi di sette anni. Dobbiamo forse prevedere un minimo di forzatura. Dovendoli inserire, non mi sembra esatta la determinazione di almeno la metà e questa indicazione va portata a due terzi. Non ritengo esatto nemmeno prevedere un periodo di sette anni, quando normalmente l'ammortamento è previsto in 30 anni.

Nell'articolo 20 la previsione di un importo netto ha la stessa funzione dell'altro netto ricordato prima.

COLOMBO, *ministro delle finanze*. Il Presidente della Commissione, introducendo i lavori, ha fatto riferimento ai commenti che sarebbero stati fatti sull'andamento dei lavori.

Devo allora dare atto del lavoro compiuto, e del resto qualche volta è stato lo stesso Governo a non essere in grado di sollecitare il lavoro per gli impegni che vi sono nei due rami del Parlamento. Credo quindi che di questo si possa far anche parola all'esterno, come io farò. Vedremo poi come procederanno i lavori, non so quali sono i vostri programmi. Spero di poter seguire personalmente i lavori, ma dovrò comunque essere assente dall'Italia domani e dopodomani per una ragione di carattere privato, dopo di che sarò a vostra disposizione.

Farò quindi il possibile, pur dovendo tenere conto dei concomitanti impegni presso l'altro ramo del Parlamento, che sta discutendo il provvedimento relativo ai lavoratori autonomi, per essere presente alle sedute di questa Commissione. Qualcuno potrebbe obiettare che, in assenza del Ministro, potrebbero sopperire i Sottosegretari. Questo è in parte vero, ma occorre considerare che spesso viene richiesto che il Ministro assuma in prima persona la sua responsabilità. Io non intendo certo sottrarmi a questa responsabilità, pur auspicando il migliore coordinamento possibile fra i lavori di questa Commissione e l'attività che si sta svolgendo presso l'altro ramo del Parlamento.

Dall'esame che ho potuto svolgere fino a questo momento degli emendamenti, posso dire che alcuni di questi mi trovano d'accordo, mentre ritengo che su altre proposte emendative sia necessario ed opportuno aprire una discussione. Mi riferisco, in particolare, a quelle parti del testo che definirei politicamente più rilevanti - anche perchè molto se ne è parlato all'esterno - di cui agli articoli 31 e 32.

VISENTINI. Nel mio intervento precedente non mi ero soffermato sulle disposizioni di cui all'articolo 31, ma poichè questo è stato esplicitamente richiamato dal Ministro, desidero aggiungere alcune brevi considerazioni in proposito.

Devo dire subito che riguardo a questo articolo nutro moltissimi dubbi in quanto, nella sua attuale formulazione, il comma 2 di tale articolo conferisce poteri discrezionali immensi al Ministro delle finanze per quanto concerne il fenomeno dell'elusione d'imposta.

Occorre dire che anche in altre legislazioni straniere esistono norme in parte analoghe. Per esempio, nell'ordinamento tributario vigente nella Repubblica federale tedesca esiste una norma analoga, che però riguarda solo i casi di ricorso a forme atipiche di contratto; nel caso di forme tipiche di contratto, consentite dalla legge, non è previsto che si possa andare a sindacare circa l'uso di una forma tipica piuttosto che di un'altra forma, previste entrambe dal codice civile o dalle leggi che lo hanno modificato. Quindi, tale disposizione antielusiva è ristretta ai soli contratti atipici. Anche a questo proposito, poichè noi viviamo in un'economia libera, il nostro codice civile - così come quelli analoghi di altri paesi o le leggi, ove i codici non esistono, come negli Stati Uniti o in Gran Bretagna - tutela la capacità che i privati creino le forme contrattuali più idonee ai loro fini, sempre che queste non urtino contro il buon costume o l'interesse generale. Inoltre, la disposizione antielusiva dell'ordinamento tedesco, oltre ad essere ristretta ai soli contratti atipici, contempla, anche per questi, solo i casi di «abuso». Tale norma risulta, peraltro, scarsamente applicata in quanto, pur essendo la Repubblica federale tedesca un paese che ha una ricca giurisprudenza tributaria, ci si avvale ampiamente di ciò che noi invece non ammettiamo, cioè l'analogia nel diritto tributario. Noi riteniamo in genere che la norma tributaria non sia applicabile in forma analogica; quindi, mentre nel diritto civile non si hanno lacune perché con l'interpretazione analogica queste possono sempre essere colmate, nel diritto tributario le lacune possono esistere perchè da noi l'interpretazione analogica non è ammessa in sede tributaria. Quindi, nonostante forme come quella tedesca appena richiamata o quella francese, che pure è analoga, per quel che mi consta, la disposizione esistente nell'ordinamento tributario tedesco non viene di fatto applicata, oppure viene applicata con estrema cautela proprio in casi di evidente abuso. Il sistema tributario italiano, invece, è configurato non sulla base di fattispecie elaborate e istituite appositamente, bensì facendo rinvio costante alle fattispecie istituite dal codice civile. Basti pensare, per esempio, alle norme in materia di determinazione del reddito di impresa, che costituiscono una proiezione delle norme riguardanti il reddito del bilancio civilistico. In questo modo è impostato anche l'attuale testo unico delle imposte sui redditi e questo vale, inoltre, in modo clamoroso per le imposte di registro; in proposito, infatti, non si fa altro che operare una serie di riferimenti ai contratti civilistici. Mi chiedo, quindi, come sia possibile per noi sganciarci in forma così generica dall'impostazione generale del nostro sistema tributario. In altre legislazioni c'è la determinazione, in sede tributaria, di figure contrattuali e, più che di figure contrattuali, di risultati economici. Allora, nell'ipotesi in cui sia possibile fare riferimento ad una tipicità

tributaria, si potrebbe affermare che, nel caso di adozione di forme legali, anche contrattuali, atipiche, se queste rientrano nel quadro della tipicità voluta tributariamente, che è vista in funzione dei risultati economici, è irrilevante la forma contrattuale scelta civilisticamente. Diversamente, nel nostro diritto tributario, che non prevede una tipicità di figure ai fini tributari, ma fa costantemente riferimento alle fattispecie e ai fini civilistici, mi sembra estremamente difficile poter ammettere una norma come quella di cui al comma 1 dell'articolo 31.

PRESIDENTE. Non facendosi osservazioni, il seguito della discussione dei disegni di legge è rinviato ad altra seduta.

*I lavori terminano alle ore 17,25.*

---

**SERVIZIO DELLE COMMISSIONI PARLAMENTARI**

*Il Consigliere parlamentare preposto all'Ufficio centrale e dei resoconti stenografici*

DOM GIOVANNI LENZI