

# SENATO DELLA REPUBBLICA

— X LEGISLATURA —

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

(Finanze e tesoro)

---

INDAGINE CONOSCITIVA AI SENSI DELL'ARTICOLO 48  
DEL REGOLAMENTO IN RELAZIONE ALL'ESAME  
DEL DISEGNO DI LEGGE N. 1301

2° Resoconto stenografico

SEDUTA DI GIOVEDÌ 13 OTTOBRE 1988

---

**Presidenza del Presidente BERLANDA**

**INDICE****Audizione del Presidente del Consiglio nazionale dei ragionieri e periti commerciali**

PRESIDENTE .....	Pag. 3, 8, 10 e <i>passim</i>	<b>SANTORELLI</b> .....	Pag. 3, 11
CAVAZZUTI ( <i>Sin. Ind.</i> ) .....	8, 9	<b>TRIVOLI</b> .....	3, 8, 9 e <i>passim</i>
DE LUCA, <i>sottosegretario di Stato per le finanze</i>	10		
RUFFINO ( <i>DC</i> ) .....	9		

*Interviene, ai sensi dell'articolo 48 del Regolamento, il presidente del Consiglio nazionale dei ragionieri e periti commerciali dottor William Santorelli, accompagnato dal dottor Aurelio Nataloni, segretario del medesimo Consiglio, e dagli esperti dottor Alfonso Trivoli e dottor Fausto Magni.*

*I lavori hanno inizio alle ore 11,25.*

### **Audizione del Presidente del Consiglio nazionale dei ragionieri e periti commerciali**

**PRESIDENTE.** L'ordine del giorno reca il seguito dell'indagine conoscitiva, ai sensi dell'articolo 48 del Regolamento, in relazione all'esame del disegno di legge n. 1301.

Ringrazio il Presidente del Consiglio nazionale dei ragionieri e periti commerciali per avere aderito alla richiesta di informazioni da noi avanzata.

Do senz'altro la parola al dottor Santorelli per una breve esposizione introduttiva.

**SANTORELLI.** Signor Presidente, onorevoli senatori, il Consiglio che rappresento intende ringraziare sentitamente la Commissione per l'invito a partecipare a questa audizione. Noi, infatti, siamo particolarmente interessati alla normativa del disegno di legge n. 1301.

Debbo precisare che in proposito abbiamo ricevuto numerose segnalazioni dai 92 collegi periferici che operano sull'intero territorio nazionale. Il dottor Trivoli, che svolgerà alcune considerazioni sul disegno di legge n. 1301, partirà da alcuni dati che abbiamo considerato come presupposti fondamentali. Infatti, pur riconoscendo pienamente legittima e dovuta l'introduzione nel nostro ordinamento fiscale di norme antielusione, ci sembra di dover rilevare alcuni aspetti disorganici del provvedimento. Anzi, debbo precisare che il disegno di legge desta in noi alcune preoccupazioni sotto il profilo dell'applicazione pratica delle norme.

Debbo segnalare a questa Commissione che al termine della nota scritta da noi inviata sono contenute alcune raccomandazioni ed alcuni suggerimenti.

Cedo comunque la parola al dottor Trivoli, che svolgerà alcune considerazioni preliminari.

**TRIVOLI.** L'analisi tecnica del provvedimento solleva alcuni argomenti di fondo ed altri di dettaglio da dibattere. Certamente le nostre osservazioni non interessano tutto il provvedimento, ma soltanto alcune questioni che, a nostro parere, sono ineludibili.

Anzitutto, per quanto riguarda le questioni di fondo, bisogna affrontare il problema che riteniamo basilare: un provvedimento antielusivo deve avere carattere generale; solo in questo modo si possono evitare malintesi. Infatti,

soltanto in questo modo si permette all'Amministrazione finanziaria di disporre di uno strumento che consenta di perseguire concretamente quei contribuenti che usino con disinvoltura la struttura dell'ordinamento fiscale.

Ciò che lascia perplessi in questa proposta che viene sottoposta al nostro esame e al vostro è la strutturazione pratica con la quale si intende affrontare l'argomento. Si può fare una considerazione di fondo - di tipo sociologico - che è fondata sull'osservazione degli altri provvedimenti coevi che lo stesso Governo sta proponendo e che dimostrano come l'Amministrazione non sia in grado di far applicare precisamente l'ordinamento attuale, non sia in grado di perseguire l'evasione, tant'è vero che si parla di condoni. Quindi abbiamo una Amministrazione non in grado di far osservare l'ordinamento per quello che è.

Ora, ci sembra una fuga in avanti questa preoccupazione di introdurre delle norme antielusive, non tanto dal punto di vista teorico (perchè negli ordinamenti moderni, anzi, è un elemento di giustizia e di lealtà, nei confronti dei contribuenti che adempiono al loro obbligo, adottare delle norme che consentano di perseguire chi subdolamente approfitta della struttura formale dell'ordinamento), ma perchè, ripeto, preoccupa che queste norme di carattere così generale possano essere adottate da una Amministrazione che non è in grado di applicare l'ordinamento che già c'è.

Pertanto, ripeto con fermezza, vi è una assoluta condivisione dell'obiettivo di fondo di avere delle norme antielusive, ma una grande preoccupazione per quel che riguarda l'applicazione pratica.

Certamente, per com'è strutturato ora l'articolo 31, occorre osservare che molti difetti ci sono e che alcuni di questi sono stati già rilevati in altra sede; non c'è bisogno quindi di ritornare sull'argomento. Bisogna anche osservare come questa norma si preoccupi di individuare troppo rigidamente categorie di teorica elusione, in maniera da far coincidere con queste categorie teoriche i comportamenti elusivi dei contribuenti; ma nella vita economica moderna non è possibile individuare sempre e comunque una motivazione unica nel comportamento del contribuente: sarà quindi assolutamente difficile determinare che, nel comportamento di un certo particolare contribuente, l'intento che ha fatto scattare la volontà di compiere un determinato atto sia stato una molla esclusivamente elusiva. Pertanto la rigidità del provvedimento preoccupa e noi siamo in disaccordo con la formulazione che l'articolo 31 propone.

Ritorniamo però sul punto di fondo: essendo d'accordo sulla esistenza di una norma<sup>1</sup> di «igiene» nell'ordinamento, come quella che già è prevista nell'ordinamento civilistico, occorrerà allora, se si vuole mantenere questo limite imposto all'elusione tributaria, che vi sia una procedura di delibazione di queste ipotesi di elusione che sia fatta caso per caso; ma poichè l'Amministrazione, al momento, non è presumibilmente in grado, a nostro giudizio, di arrivare ad una applicazione equa, organica e stabile di queste norme, si potrebbe prevedere che, in qualche maniera, prima che l'accertamento sia emesso, la delibazione di questi casi possa essere rimessa ad un organo dell'Amministrazione tributaria centrale, integrato, ove necessario, e molto auspicabilmente, dalle forze professionali e dalle forze imprenditoriali, di modo che, una volta passato il vaglio della commissione precontenziosa, l'azione del fisco possa essere in qualche senso coordinata. E

poi, a quel punto, si potrebbe far tornare l'azione all'Amministrazione, la quale emetterebbe un suo accertamento che verrebbe sottoposto alle commissioni tributarie per la normale procedura contenziosa.

Detto questo per quel che riguarda l'aspetto generale delle norme antielusive, dobbiamo sottolineare l'altro aspetto, cioè che ogni qualvolta esista una ricostruzione che l'Amministrazione fa di certi atti compiuti dal contribuente, occorre che questa ricostruzione riguardi tutti i fenomeni che sono stati posti in essere. In altre parole, se si dovesse arrivare ad individuare che un'operazione, per esempio, di locazione finanziaria possa invece essere ritenuta una operazione di compravendita, orbene, se questa fosse l'ipotesi, bisognerebbe sostituire nelle dichiarazioni del contribuente, per questa presunzione che l'ordinamento permette all'Amministrazione di fare, tutti i fatti con i nuovi che sono determinati dall'Amministrazione. Cioè non si può prevedere, come è spesso indicato nel provvedimento, che l'Amministrazione sia abilitata ad acquisire gli effetti positivi della ricostruzione di un fenomeno, senza riconoscere, al contempo, eguali e contrari effetti negativi magari su un altro contribuente.

Quindi, la ricostruzione dei fenomeni che deve conseguire all'applicazione delle norme antielusive deve essere comunque strutturata in maniera tecnicamente assai più precisa, come d'altro canto si deve verificare anche per l'altra ipotesi della interposizione nei redditi: si pensi infatti al caso - come in questo disegno di legge si prevede all'articolo 25 - in cui la interposizione nei redditi possa essere perseguita, quando cioè di fronte al soggetto apparente che compie l'operazione l'Amministrazione è abilitata a ricostruire il rapporto nei confronti del soggetto effettivo. Tutto questo è accettabile perchè è nell'ottica che abbiamo già approvato; tuttavia, ciò che è carente nel provvedimento e ciò che sarebbe assolutamente carente nella pratica è che, naturalmente, i redditi, ma anche le imposte, imputati al soggetto apparente dovrebbero in qualche maniera essere trasfusi al soggetto effettivo, perchè altrimenti si corre il rischio di avere una doppia imposizione. Allora, in qualche senso, se si sostituisce una nuova ricostruzione a ciò che il contribuente ha fatto, questa nuova ricostruzione deve tenere in considerazione tutte le tessere del mosaico ed occorre ricostruire il rapporto così come avrebbe dovuto essere fin dall'inizio, in maniera da non tralasciare elementi di costo e di ricavo che il contribuente apparente possa aver già dichiarato e sui quali possa aver già, in qualche maniera, assolto l'onere di imposta.

A questa osservazione segue l'altra che è strettamente collegata e che consente di aprire un nuovo fronte di osservazione. È ragionevole dire che, interponendo un soggetto fittizio, il contribuente ha compiuto una operazione contro l'ordinamento e, pertanto, in qualche maniera deve essere sanzionato in maniera ulteriore rispetto a ciò che normalmente accadrebbe se avesse compiuto un altro tipo di irregolarità. Ebbene, c'è in questo provvedimento un'altra tendenza a confondere il rapporto della misurazione del tributo con il rapporto sanzionatorio, in maniera che le sanzioni vengono portate a far parte dell'imponibile; ma questo non è condivisibile, a nostro giudizio, non solo per le ovvie ragioni costituzionali, ma anche ai fini statistici, per consentire alla Amministrazione di risalire poi alla storia dei rapporti con i contribuenti; occorre quindi che le basi imponibili siano determinate con precisione. Che poi l'ordinamento voglia sanzionare, anche in maniera grave, chi si sottrae ad una leale applicazione della norma, questo

è un altro discorso ed allora, evidentemente, le sanzioni possono essere anche molto forti e naturalmente possono integrare anche reati di tipo penale. Ciò è molto importante.

Colgo questo spunto per richiamare la norma che prevede di inserire delle pene pecuniarie oscillanti da uno a cinque decimi dei costi sostenuti dal contribuente infedele, in maniera tale da scoraggiarlo totalmente a far valere i propri costi. Questo è il caso nel quale un contribuente, colto nella mancata dichiarazione di ricavi può, secondo l'ordinamento attuale, far valere costi eventualmente non contabilizzati, in maniera da poter essere tassato soltanto sulla base imponibile netta.

Con tutta franchezza, tali situazioni non evocano alcun elemento di simpatia da parte di questo Consiglio nazionale, tuttavia occorre stabilire che le imposte si pagano sul reddito e, quindi, su tale base occorre limitare la pretesa impositiva.

Che poi ci siano delle sanzioni che equivalgono addirittura, se non superano, l'imposta, in aggiunta alle sanzioni pecuniarie previste per la infedele dichiarazione sembra un caso veramente estremo. Sottolineiamo ancora una volta che queste situazioni non provocano alcuna simpatia da parte del Consiglio nazionale dei ragionieri e periti commerciali, che rappresenta una categoria di operatori che si occupa di interpretare e applicare le norme al servizio della collettività e che ha bisogno di una strutturazione legislativa chiara, di regole del gioco applicabili in maniera che non possano nascere malintesi per chi non vuole che essi sorgano.

A questo proposito esaminiamo l'altro aspetto generalissimo, mettendo in una unica valutazione tutte le norme che riguardano le fusioni (gli articoli 11, 19 e 23). Esse costituiscono una legislazione nevrotica che mette in discussione ancora una volta il regime complessivo delle fusioni e questo è inaccettabile. È particolarmente deludente osservare che un testo unico appena introdotto dopo una deliberazione durata anni, sia in sede parlamentare che ministeriale, già viene sostanzialmente modificato per molti versi, in particolare circa le fusioni, dopo l'incursione già effettuata dalla legge finanziaria di quest'anno.

Il sistema delle fusioni, così come si presenta dopo la modifica della legge finanziaria, è totalmente oscuro e francamente inapplicabile, quindi necessita di modificazioni urgenti. Il provvedimento del Governo avrebbe quindi dovuto chiarire la norma come si presenta oggi nell'ordinamento piuttosto che proporre ulteriori modifiche che mettano addirittura in discussione il principio fondamentale su cui si basa l'ordinamento attuale che è quello della neutralità dell'operazione. Si tratta di un'operazione che normalmente non sottrae materia imponibile al gettito e non fa altro che differire ad altro momento la tassazione dei soggetti che vi partecipano: siano essi le società incorporanti o incorporate, siano essi i soci delle suddette società.

Negli articoli 11, 19 e 23 viene messo in discussione proprio il principio fondamentale della neutralità di questo istituto con modifiche che sembrano marginali, ma che invece mettono in discussione il principio stesso della neutralità. Piuttosto che entrare in una argomentazione tecnica, che sarebbe difficile da esprimere nei pochi minuti qui a disposizione, rimandiamo alla già sintetica esposizione contenuta nel rapporto che abbiamo consegnato, con la specifica raccomandazione di stralciare da questo provvedimento le norme riguardanti le fusioni. In questo modo il Governo o il Parlamento

possono rifondare l'istituto in modo che gli operatori abbiano definitivamente una chiarezza operativa che consenta di gestire le trasformazioni della nostra economia in modo molto più civile di quanto non sia possibile oggi.

Altre norme che meriterebbero di essere commentate riguardano alcune modifiche nella disciplina del lavoro autonomo e le spese di rappresentanza, che, nel provvedimento, non si comprende bene dove finiscano e cosa siano.

Temiamo che, nell'applicazione pratica, le imprese possano avere difficoltà a detrarre i costi relativi ai beni che cedono gratuitamente nelle loro attività di promozione dei prodotti.

Ricordo la posizione centrale e indipendente della nostra associazione e non si può non sottolineare che norme di questo tipo non devono appartenere all'ordinamento. Se un imprenditore decide di cedere assieme ai propri beni qualche omaggio al proprio cliente o alla generalità del mercato, non si capisce bene perchè l'Amministrazione debba dire che tali costi non sono inerenti alla produzione del reddito. Questo è solo uno spunto, di per sé il problema non è rilevante. Tali norme hanno l'odioso sapore repressivo; la preoccupazione fondamentale sembra essere quella di aumentare il gettito, probabilmente in maniera assolutamente marginale, sconvolgendo l'ordinamento e portando ulteriore confusione nell'applicazione delle norme, che è l'ultima cosa della quale gli operatori hanno bisogno in questo difficile momento.

Scorrendo le indicazioni che abbiamo evidenziato, esiste l'esigenza fondamentale di stabilità e chiarezza dell'ordinamento. Dopo la defatigante esperienza del testo unico, che speravamo avrebbe contribuito a una certa stabilità, abbiamo riscontrato che alcune norme di questo testo non sono entrate in vigore a causa della legge finanziaria, come il secondo comma dell'articolo 123, sulle fusioni. Ora dobbiamo assistere ad ulteriori modifiche, e questo è molto grave. La chiarezza dell'ordinamento è un bene fondamentale per gli operatori professionali che si trovano a prestare la loro opera al servizio della collettività cercando di portare chiarezza laddove non c'è. Non possiamo che stigmatizzare in modo fortemente negativo una legislazione così occasionale come quella alla quale dobbiamo assistere. Molte di queste norme sembrano estranee ad un disegno organico di costruzione del sistema, anzi molte inducono a grandi perplessità sulla interpretazione del sistema vigente fino a ieri. Oltre ad essere motivate esclusivamente da una esigenza di gettito, portano scompiglio dal punto di vista interpretativo.

Ritornando sul principio generale dell'elusione, sottolineiamo come molte di queste manovre elusive alle quali i contribuenti sembrano abbandonarsi possono essere in qualche maniera giustificate dall'esistenza di rapporti particolari tra le società che partecipano alle relative operazioni.

In altre parole queste operazioni elusive si svolgono normalmente nell'ambito di gruppi e se si togliesse il presupposto per cui queste cose possono accadere si risolverebbero gran parte dei problemi dell'elusione. Ci riferiamo alla possibile introduzione del bilancio consolidato a valenza anche fiscale; facendo di un gruppo un unico soggetto responsabile tributariamente di fronte all'Amministrazione non ci sarebbe più l'interesse del gruppo di spostare redditi da una società posseduta ad un'altra anch'essa direttamente ed indirettamente posseduta perchè, risalendo tutti i rapporti tributari dei vari soggetti del gruppo ad un unico responsabile tributario, l'interesse a

giocare sugli imponibili verrebbe meno. Con l'introduzione di un bilancio consolidato, che oltre che civilistica potrebbe avere valenza anche tributaria, molti dei presupposti da cui partono le azioni elusive del contribuente potrebbero trovare una soluzione alla radice.

Crediamo che queste siano le argomentazioni più importanti che avevamo da proporre alla Commissione tenendo conto dei vostri impegni e della complessità della materia. Ci intratteniamo su un ultimo punto che evidenzia un approccio così grossolano che non meriterebbe neanche di essere commentato. Parlo della retroattività di questi provvedimenti, particolarmente quelli antielusivi. Praticamente si cambierebbero le regole del gioco quando questo è in corso, cosa totalmente inaccettabile non solo dal punto di vista operativo, ma anche squisitamente giuridico.

**PRESIDENTE.** Ringrazio il dottor Trivoli per la sua esposizione.

I senatori che intendono porre quesiti ai rappresentanti del Consiglio nazionale dei ragionieri e periti commerciali hanno facoltà di parlare.

**CAVAZZUTI.** Normalmente nel corso delle audizioni vengono «distrutti» i provvedimenti fiscali vigenti nello Stato. Debbo sottolineare che il disegno di legge n. 1301 è sostanzialmente un provvedimento ampliativo della base imponibile, ma debbo constatare che il Consiglio nazionale dei ragionieri ha espresso su di esso un parere prevalentemente negativo.

Rimane tuttavia il fatto che il Ministero delle finanze, nell'elaborazione dell'anagrafe tributaria per il 1984, ha precisato che, riscontrando le dichiarazioni dei redditi societari, ha constatato che circa il 60 per cento delle società ha dichiarato per quell'anno redditi imponibili minimi o addirittura nulli. Evidentemente è assurdo pensare che nel 1984 il 60 per cento delle società abbia registrato redditi nulli o negativi per quanto concerne l'efficienza degli investimenti.

È necessario, infatti, ricordare che il 1984 è stato un anno positivo per le società; anzi, alcune di esse hanno proceduto anche ad una ristrutturazione.

È evidente perciò che esiste uno scollamento tra reddito fiscale e reddito effettivo.

A tale proposito vorrei che il Consiglio nazionale dei ragionieri ci fornisse alcuni suggerimenti concreti tendenti ad allargare la base imponibile. Voi avete affermato che il provvedimento al nostro esame non è soddisfacente, ma ritengo che non possiate essere soddisfatti del fatto che una così alta percentuale di società dichiara redditi imponibili minimi o addirittura nulli.

**TRIVOLI.** Debbo anzitutto sottolineare che noi non intendiamo respingere in blocco questo provvedimento; voglio precisare tuttavia che, qualora avessimo la sensazione che il disegno di legge fosse peggiorativo del sistema, lo diremmo apertamente e senza esitazione, come peraltro abbiamo appena fatto.

Abbiamo già precisato che, se l'azione governativa è carente, l'Amministrazione non è in grado di perseguire coloro che non pagano. Non è possibile chiedere ad una associazione come la nostra il motivo per cui le società non pagano e l'Amministrazione non funziona. Possiamo dare soltanto un giudizio sul provvedimento.



CAVAZZUTI. Forse non sono stato chiaro: il 60 per cento delle società ha dichiarato redditi imponibili minimi o addirittura nulli per il 1984, ma non ritengo che possa parlarsi di evasione fiscale. Infatti è la legge che consente di detrarre dalla dichiarazione dei redditi una quantità incredibile di voci; è ovvio, perciò, che la base imponibile ai fini fiscali si riduce fin quasi ad annullarsi.

Non si tratta di un problema di lotta contro l'evasione fiscale. Vorrei soltanto che la categoria che voi rappresentate ci desse un suggerimento per allargare la base imponibile.

TRIVOLI. Devo precisare che l'ampliamento della base imponibile può essere provvisorio o definitivo e che nel provvedimento in esame non si fa riferimento all'evasione fiscale, ma soltanto allo spostamento annuale delle detrazioni dei costi.

Certamente, bisogna prendere atto del fatto che alcune società dichiarano un reddito troppo basso rispetto alla media italiana. Lei, senatore Cavazzuti, ha individuato il problema nei costi eccessivi. Infatti non è possibile parlare di ricavi omessi perchè in tal caso il problema interesserebbe l'evasione fiscale.

Nel nostro ordinamento è però chiaramente stabilito che i costi delle imprese sono quelli che emergono dal bilancio civilistico e che questi costi devono avere il requisito dell'inerenza alle attività dell'impresa; le norme tributarie stabiliscono che quei costi possono e debbono essere detratti dal reddito delle società. Francamente, non credo che esistano detrazioni che l'impresa possa compiere che non siano previste dalla normativa civilistica.

Ovviamente il discorso cambia se si fa riferimento all'ammortamento per il quale la norma tributaria consente maggiore elasticità di quella civile, ma si tratta con tutta evidenza di un mero spostamento di costi in avanti nel tempo, ferma la loro consistenza quantitativa complessiva.

In sintesi, nel nostro ordinamento non esistono norme in base alle quali l'operatore può detrarre costi che non ha effettivamente sostenuto oppure costi non inerenti alla sua gestione. Occorre piuttosto stabilire se le statistiche siano attendibili, cioè se sia vero che il 60 per cento delle società ha dichiarato per il 1984 redditi negativi. Infatti o quei dati non sono attendibili, ed allora il problema non sussiste, oppure ha ragione l'anagrafe tributaria, ed allora si tratta di veri e propri fenomeni di evasione fiscale.

Ritengo infine che dal richiamo di questi dati statistici emerga una visione di breve periodo poichè si fa riferimento al gettito di un solo anno mentre, invece, a mio parere, sarebbe più opportuno fare riferimento al lungo periodo.

RUFFINO. Volevo chiedere al dottor Trivoli alcuni chiarimenti in ordine alla richiesta di stralcio delle norme riguardanti gli atti di fusione di società, che, a suo parere, dovrebbero essere inserite in un provvedimento più organico che si occupi in maniera specifica della questione.

Nel corso del suo intervento egli ha precisato che la legge finanziaria ha creato ulteriori confusioni ed incertezze interpretative su tali questioni. Il disegno di legge governativo al nostro esame dovrebbe finalmente fare chiarezza in materia. Non riesco perciò a comprendere per quale motivo il Consiglio dei ragionieri proponga di stralciare le norme riguardanti le fusioni

delle società che, viceversa, proprio a causa delle incertezze esistenti, dovrebbero essere sollecitamente accolte. Vorrei inoltre sapere quali sono le concrete proposte del Consiglio per questo settore, che - a mio parere - rappresenta un fattore di elusione di notevole rilevanza.

**PRESIDENTE.** Debbo fare alcune precisazioni. Il significato delle audizioni è quello di avere adeguate notizie. Siamo consapevoli che altre volte Governo, Parlamento e categorie esterne a questi organi si sono genericamente battuti sul tema dell'evasione e dell'erosione. Il provvedimento al nostro esame, però, tenta di regolamentare il settore in maniera organica. Ritengo perciò che il Parlamento debba ascoltare le categorie degli operatori professionali del settore per avere adeguate notizie sulla reale consistenza del fenomeno elusivo.

Vorrei perciò sapere se il Consiglio dei ragionieri condivide le proposte normative inserite nel provvedimento e se le considera efficaci. In particolare, vorremmo avere delle notizie circa l'esistenza di altre forme di elusione fiscale: se una società registra delle perdite fiscalmente utilizzabili per il futuro può dedurle una sola volta, altrimenti si configura elusione fiscale. Vi risulta che simili fenomeni esistano? Ritenete che il provvedimento in esame sia idoneo ad evitare fenomeni di questo tipo o che confonda ulteriormente la materia? Ritenete che ci siano (senza rivelare nè eventuali infrazioni nè comportamenti dei vostri clienti) altre forme di elusione attualmente consentite per le quali varrebbe la pena, per equità e chiarezza dell'ordinamento, proporre qualcosa? Ci basta una indicazione per capire, per avere conferma che c'è qualcos'altro che nel provvedimento merita attenzione.

Pertanto domando ai nostri ospiti se hanno da suggerirci qualcosa circa l'efficacia delle norme proposte per ridurre i fenomeni di elusione che esistono e per darci altre indicazioni.

Il secondo quesito che voglio porre anche al Governo è quello sulle valutazioni del gettito di questo provvedimento; nel momento in cui noi dovessimo considerare che non sta bene, non è lecito, non è opportuno pensare a norme retroattive, si andrebbero a cambiare delle norme per dire che i comportamenti validi e consentiti fino ad oggi, da domani, cioè da quando va in vigore la legge, cambiano. Ma allora le previsioni di gettito derivano dal fatto che da domani in poi ci sono dei comportamenti che tendono ad allargare l'imponibile?

Questa domanda è stata posta anche in Commissione bilancio e, proprio a causa dell'incertezza che siano realistiche o meno le previsioni contenute nel provvedimento, la Commissione bilancio non ha ancora dato il parere.

Per questo motivo, invito il Governo a dare anche a noi qualche elemento in più per valutare la consistenza delle previsioni fatte.

**DE LUCA, sottosegretario di Stato per le finanze.** Signor Presidente, credo che a questa domanda risponderà sicuramente il Ministro, e comunque è in corso di predisposizione una relazione tecnica da presentare alla Commissione bilancio.

Io intanto, se permette, vorrei riconfermare e sostenere con forza l'interesse del Governo alla collaborazione - come lei stesso ha chiesto - dei rappresentanti specialistici di queste categorie, che non è, per così dire, una sorta di tradimento di quello che è il proprio ruolo: si tratta, per un

momento, di uscire dallo schema del ruolo delle parti e di porsi con molta semplicità il problema che poneva il senatore Cavazzuti, cioè di far uscire dal sommerso quelli che sono stati definiti come comportamenti apparentemente legittimi o formalmente legittimi, ma che hanno un contenuto di sottrazione di base imponibile, o comunque di individuare elementi che possono essere identificati come elementi di costo recuperabili al concetto dell'allargamento della base imponibile.

Questo tipo di collaborazione è necessario se vogliamo uscire dalle enunciazioni di carattere generale e di principio per tradurle in norme concrete e quindi aumentare quel livello di certezza del diritto nei rapporti anche tributari, che poi finisce col rendere anche più semplice il lavoro dei professionisti seri, quelli che gli ospiti qui presenti rappresentano.

Da qui l'affermazione che già il Governo ha fatto e che ripete, cioè che tutto è perfettibile e che questo è il primo approccio alla ricerca di elementi di elusione; siccome ce ne sono altri, lo sappiamo, ma non è semplice la loro individuazione, lo sforzo è quello di trovarne degli altri e di migliorare, semmai, la formulazione delle norme. Nessuno si illuda, però, che su questa strada si possa tornare indietro, nel senso che il provvedimento può essere razionalizzato e migliorato, ma non «smontato».

Da qui, in un certo senso, deriva anche la risposta alla domanda del Presidente sul gettito: noi abbiamo la difficoltà anche di quantificare il gettito, perchè evidentemente questa è tutta materia che poi, nell'impatto con i problemi delle aziende e quelli della vita economica, avrà un suo effetto che certamente modificherà in qualche misura il sistema; quindi anche le previsioni di gettito che noi possiamo fare sono largamente di massima, e di questo bisogna tener conto. Certamente, tutto questo discorso diventa anche più preciso e più esatto nella misura in cui le norme ipotizzate possono essere migliorate e quindi rese anche più precise e più aderenti alla realtà.

Questo è il tipo di collaborazione che noi riteniamo estremamente importante, se tutti vogliamo fare quello sforzo per una migliore civiltà giuridico-fiscale a cui si faceva riferimento. In questo senso anche il Governo ringrazia della collaborazione la Commissione, così come ha valutato molto positivamente la decisione della Commissione stessa di tenere queste audizioni qualificate, auspicando che ci si muova però nella direzione della consapevolezza che dobbiamo operare concretamente e seriamente per allargare la base imponibile.

Tenevo a fare questa sottolineatura.

Chiedo scusa, ora, se devo allontanarmi.

*SANTORELLI.* Se mi consente, onorevole De Luca, prima che si allontanano, volevo ringraziarla per la sua disponibilità e confermarle che noi desidereremmo partecipare, con gli uffici legislativi del suo Ministero, alla stesura di queste norme, perchè in quella sede potremmo esaminare molti aspetti tecnici che sono difficilmente trasferibili; infatti - e rispondo anche al senatore Cavazzuti - avendo fatto delle premesse rigorose secondo cui queste norme servono, noi intendiamo dare una collaborazione per una migliore stesura di questo provvedimento, non lo vogliamo distruggere: le premesse non portavano a una negazione nei fatti, tant'è che si fanno solo talune osservazioni su determinati articoli.

Nel merito delle fusioni, per esempio, abbiamo solo bisogno di norme chiare: diteci se le fusioni sono fiscalmente neutre o se creano materia

imponibile; ciò che conta è che abbiamo bisogno di avere una norma chiara, perchè la confusione in materia è enorme e le operazioni di fusione interagiscono nell'economia nazionale in un modo determinante. Non possiamo, in attesa di sentenze, di decisioni di giurisprudenza, tenere bloccate tutte le operazioni di fusione che sono presenti in Italia.

Circa la quantità di gettito, io non credo che il Ministero abbia dati precisi; comunque, noi che viviamo in prima linea e che siamo vicini ai contribuenti e alle società riteniamo che si tratti certamente di una cosa molto modesta; basta prendere le voci specifiche dei bilanci, per esempio quelle delle spese di rappresentanza e degli ammortamenti delle auto sopra i 2500 o 2000 centimetri cubi di cilindrata, che non credo che possano risolvere granchè; certe disposizioni potranno dare un segno di moralizzazione e di equità fiscale - questo indubbiamente è vero - ma in termini di gettito non credo che siano risolutive dei problemi dell'erario.

*TRIVOLI.* Per quale ragione proponiamo di stralciare questa serie di norme sulle fusioni per metterle in separata sede e discuterle armonicamente? Perchè questi tre provvedimenti si occupano di aspetti tutto sommato marginali nelle fusioni, che però hanno dentro un potenziale disastroso, a nostro giudizio, in termini interpretativi; pertanto, dovremmo rimettere tutto l'articolo 123 del testo unico delle imposte sui redditi in discussione, con la carica di problematiche che il testo unico stesso contiene, per poter dimostrare, alla luce di una ricostruzione assolutamente necessaria dell'articolo 123, come questi tre provvedimenti, che individualmente sembrano minuscoli, hanno poi, ripeto, una carica interpretativa deteriore.

Certamente non ci vogliamo sottrarre al confronto sulla norma tecnica, anzi lo gradiremmo, ma la norma tecnica è molto complessa; nel documento che vi abbiamo consegnato diamo indicazioni su quello che, secondo noi, è il problema dell'articolo 123 del testo unico e come, a nostro giudizio, bisogna risolverlo e interpretarlo. Non me ne sono occupato nell'esposizione verbale, ma la documentazione è qui e siamo certamente a disposizione per ampliarla ulteriormente, se ci verrà richiesto.

In ordine alla valutazione delle partecipazioni in presenza di riporto delle perdite, vorrei fare una notazione di carattere generale e una di ordine particolare. La notazione di carattere generale è che oramai il nostro ordinamento è casistico, o meglio i principi generali sono passati in secondo piano e, invece, esiste una serie casistica di provvedimenti per cui se un soggetto si trova specificatamente e precisamente in una situazione prevista dalla norma deve adottare un comportamento, altrimenti no. In questa situazione individuare norme che perseguano l'elusione è una fatica di Sisifo.

**PRESIDENTE.** La fantasia del contribuente è più veloce.

*TRIVOLI.* Infatti. Questa è una strada molto pericolosa; ripeto con fermezza che siamo assolutamente a favore di una norma anti-elusiva di carattere generale perchè solo con uno strumento di carattere generale si impedisce un ulteriore abuso da parte del contribuente molto furbo o disinvolto. La preoccupazione viene dalle esperienze professionali passate che riferiamo con tutta franchezza, tendenti ad indicare che l'Amministrazione può non essere in grado di applicare con precisione questa norma di

carattere generale a cui siamo favorevoli; siamo, invece, in contrasto su come essa debba trovare applicazione. Il nostro suggerimento, come ho già detto, è quello di deferire il compito a una sede diversa dall'ufficio delle imposte, che è a tutt'oggi disorganizzato per i normali accertamenti su chi truffa e che non può, evidentemente, avere le strutture per seguire sofisticate argomentazioni di carattere giuridico.

Allora si accenti questa facoltà di mettere in discussione l'operato formale del contribuente in un organo centrale dell'Amministrazione, che non sia formato solo da membri dell'Amministrazione stessa, ma anche da rappresentanti della classe imprenditoriale e professionale; tale organo potrà stabilire, nel quadro della norma generale e per grandi linee, che nel caso particolare esiste un tentativo di elusione dell'ordinamento da parte del contribuente. Quando questo giudizio fosse passato, allora l'ufficio delle imposte potrebbe avere via libera per l'accertamento, con tutte le conseguenze del caso, dinanzi alla magistratura o alle Commissioni, dove si applicherà la legge. In conclusione, la preoccupazione è su come queste norme possono essere applicate e non sull'opportunità di tale applicazione.

Sulla valutazione delle partecipazioni certamente il problema esiste: non è credibile che l'ordinamento possa consentire che se un gruppo è composto da una catena di venti società, tutte vuote, e la ventesima perde, questa perdita sia rimbalzata venti volte all'insù. Questo provvedimento si occupa di perseguire soltanto un piccolo aspetto di questo fenomeno. Abbiamo detto che valutare la partecipazione in presenza di riporto di perdite in sede di fusione coinvolge l'intera valutazione delle partecipazioni, quindi problemi molto più ampi di quelli riguardanti le fusioni. Attenzione, se dobbiamo toccare questo aspetto, dobbiamo ripensare il sistema della valutazione delle partecipazioni; non ci siamo affatto sottratti al problema, abbiamo detto di fare attenzione al fatto che questa è una visione di piccolo momento. Se dobbiamo toccare l'ordinamento, facciamolo razionalmente con un principio chiaro da cui possano però discendere tutte le necessarie ramificazioni.

Altro esempio di questa occasionalità legislativa è dato dalla norma che si occupa dell'onerosità dei finanziamenti, dove si prevede che se qualcuno prende i soldi a prestito onerosamente e poi li concede in prestito a tasso zero deve, in qualche maniera, imputarsi un reddito figurativo equivalente al costo della sua provvista. Questa sembra una norma condivisibile, ma perchè farla così parziale? L'abuso può nascere anche quando il contribuente finanziatore è liquido, ha fondi a disposizione; perchè imputare un valore normale solo quando c'è un costo specifico di provvista? Prestando i soldi il finanziatore sottrae ad investimenti altrimenti produttivi la stessa massa.

È l'occasionalità di questi provvedimenti che preoccupa, perchè, coperto questo buco, domani si scoprirà il secondo e poi il terzo; ci dobbiamo preparare ad una cascata di provvedimenti alla quale questa classe professionale si opporrà sempre, ma non perchè deve proteggere un suo interesse. Gli interessi delle aziende sono quelli di lavorare e di produrre ricchezza, che può essere prodotta nella massima quantità quando le regole del gioco sono chiare. Una approssimazione legislativa come questa è inaccettabile. Siamo a disposizione per esaminare insieme nel dettaglio il problema, ma con l'intento di partire dal principio per vederne poi l'applicazione, non per partire dall'applicazione per ritornare ad un principio che è ignoto a tutti.

PRESIDENTE. Ringrazio vivamente, a nome della Commissione, i rappresentanti del Consiglio nazionale dei ragionieri e periti commerciali qui presenti per l'utile contributo che hanno voluto portare a questa indagine conoscitiva. La Commissione si ripromette una collaborazione per il futuro.

Dichiaro quindi conclusa l'audizione.

Desidero avvertire gli onorevoli colleghi che nell'ultima settimana del mese di ottobre ci sarà l'audizione dei rappresentanti del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti.

Il seguito dell'indagine è rinviato ad altra seduta.

*I lavori terminano alle ore 12,20.*

---

**SERVIZIO DELLE COMMISSIONI PARLAMENTARI**

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

**DOTT. GIOVANNI LENZI**