

Un giudizio convincente

di Enrico De Mita

Non è una sentenza politica, come avrebbe potuto fare pensare la presenza nel processo della maggior parte degli Stati europei contrari alla dichiarazione di illegittimità comunitaria dell'Irap. La decisione ha superato quello che poteva sembrare un conflitto politico tra burocrazia dell'Unione europea e diritto degli Stati. Ma le motivazioni dimostrano come la Corte di Giustizia abbia saputo comporre questi interessi contrapposti con una valutazione giuridica del tutto persuasiva. Infatti la sentenza va dritta al cuore della tesi di chi aveva sollevato la questione.

L'Irap non colpisce i consumatori finali, ma il soggetto che svolge l'attività produttiva. E in questo sta la principale differenza con l'Iva, preordinata invece a colpire i consumatori finali, mediante la rivalsa obbligatoria.

Così impostata, la decisione si apprezza per la sua stringatezza, e diventa di grande pregio giuridico anche per le valutazioni di diritto nazionale sull'Irap, che accolgono le persuasive tesi difensive dell'Avvocatura dello Stato italiano.

Era stata la Corte costituzionale (156/2001), che per prima aveva salvato l'Irap sul piano del diritto interno, a rimarcare la possibilità per i soggetti passivi di trasferirla sui consumatori finali. Questa tesi, molto criticabile, venne ripresa però dalle conclusioni presentate da entrambi gli avvocati generali presso la Corte di Giustizia, nelle quali la presunta identità tra Irap e Iva faceva perno proprio sulla non incidenza di tali imposte sul produttore, bensì sul consumatore finale. Sorvolando così sulla differenza che c'è tra un'astratta trasferibilità dell'imposta (come avviene per l'Irap) e un obbligo di rivalsa che comporta precisi effetti giuridici e non meramente economici del trasferimento dell'onere. Insomma, nelle conclusioni degli avvocati generali si erano ritagliati a piacimento alcuni elementi dell'Irap per farne discendere l'incompatibilità con l'ordinamento comunitario.

La sentenza riporta il problema nei binari formalmente corretti: un conto è la rivalsa obbligatoria dell'Iva, tutt'altro la semplice possibilità di effettuare una traslazione economica da parte di chi paga l'Irap.

Nei suoi termini essenziali, l'insegnamento che si trae è che l'interpretazione delle imposte in base alla *ratio* non può andare oltre i limiti formali essenziali posti dalla legge. Difatti le conclusioni di entrambi gli avvocati generali avevano spinto a tal punto la tesi sull'equivalenza economica di Irap e Iva da far intravedere un processo (di fronte al giudice nazionale di merito) nel quale dovesse essere fornita la prova del parallelismo tra gli importi delle due imposte per singole imprese: una prova non sempre possibile e tecnicamente assai difficile.

La sorpresa per la sentenza nasce dal fatto che con il deposito delle conclusioni dell'avvocato generale Christine Stix-Hackl pareva segnato il destino di un'imposta dal sapore accademico, nata a tavolino, definita come una delle innovazioni più ardite che la fantasia fiscale potesse immaginare, della quale ripetutamente avevamo tratteggiato l'irrazionalità, ma che sembrava dover attendere il responso comunitario per venire soppressa.

L'anno precedente l'avvocato Francis Jacobs aveva sostenuto l'identità tra Irap e Iva e il

Governo italiano aveva ottenuto un rinvio a una seconda udienza. Ciò aveva fatto ipotizzare un ripensamento, ma l'attesa era andata delusa alla lettura delle seconde conclusioni, nella sostanza simili alle prime.

Con la sentenza di ieri, però, la Corte di Giustizia ha smontato due dei punti fondamentali addotti a sostegno dell'identità con l'Iva. Innanzitutto ha affermato che l'Irap è un'imposta calcolata sul valore netto della produzione dell'impresa nel corso di un dato periodo, risultando quindi, all'opposto dell'Iva, non proporzionale al prezzo dei beni o servizi forniti.

In secondo luogo, mentre l'Iva, con il sistema delle detrazioni, grava unicamente sul consumatore finale ed è neutrale nei confronti dei soggetti passivi che intervengono nel processo di produzione e distribuzione dei beni, lo stesso non vale per l'Irap. Questa infatti non è stata concepita per ripercuotersi sul consumatore finale, anche quando si voglia supporre che il soggetto Irap che effettua la vendita al consumo finale tenga conto, nel determinare il prezzo, dell'imposta pagata. Si tratta in questo caso di un fenomeno tutto economico, per nulla simile agli effetti giuridici della traslazione nell'Iva. E, citando un precedente danese degli anni Novanta, la Corte chiarisce come in quel caso il tributo venne dichiarato incompatibile perchè preordinato a ripercuotersi sul consumatore finale.

Le tesi sull'incompatibilità dell'Irap con l'ordinamento comunitario sono nate dalla dottrina italiana: la sentenza è anche un monito a tutti noi giuristi perchè impariamo da decisioni come questa a non cedere alle nostre preferenze di gusto. Si tratta ora di vedere, risolto il profilo comunitario, in che modo i problemi interni (detrazione da altre imposte e soprattutto individuazione dei soggetti passivi) possano essere legati alle valutazioni della Corte di giustizia.