

SENTENZA della Corte costituzionale n.156 ANNO 2001

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori:

- Fernando SANTOSUOSSO Presidente

- Massimo VARI Giudice

- Riccardo CHIEPPA "

- Gustavo ZAGREBELSKY "

- Valerio ONIDA "

- Carlo MEZZANOTTE "

- Fernanda CONTRI "

- Guido NEPPI MODONA "

- Piero Alberto CAPOTOSTI "

- Annibale MARINI "

- Franco BILE "

- Giovanni Maria FLICK "

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi [di legittimità costituzionale del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 \[1\]](#) (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali), promossi con ordinanze emesse il 6 ottobre 1999 dalla Commissione tributaria provinciale di Torino, il 18 ottobre 1999 dalla Commissione tributaria provinciale di Como, il 23 settembre 1999 (2 ordinanze) dalla Commissione tributaria provinciale di Torino, il 27 ottobre 1999 dalla Commissione tributaria provinciale di Milano, il 21 marzo 2000 dalla Commissione tributaria provinciale di Parma, il 23 marzo 2000 dalla Commissione tributaria provinciale di Como, il 19 giugno 2000 dalla Commissione tributaria provinciale di Trapani, il 10 maggio 2000 ed il 26 maggio 2000 (2 ordinanze) dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, il 3 luglio 2000 dalla Commissione tributaria provinciale di Genova, il 27 marzo 2000 dalla Commissione tributaria provinciale di Lecco, il 5 giugno 2000 dalla Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia ed il 29 febbraio 2000 dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza, rispettivamente iscritte ai nn. 707 e 725 del registro ordinanze 1999 ed ai nn. 23, 24, 53, 289, 330, 554, 571, 576, 577, 637, 642, 684 e 694 del registro ordinanze 2000 e pubblicate nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 52, prima serie speciale, dell'anno 1999 e nn. 3, 6, 9, 23, 25, 41, 42, 43, 45, 46 e 48, prima serie speciale, dell'anno 2000.

Visti gli atti di costituzione dello Studio "Verna", dello Studio "Rosina & Associati", della Regione Liguria nonché gli atti di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nell'udienza pubblica del 23 gennaio 2001 e nella camera di consiglio del 24 gennaio 2001 il Giudice relatore

Annibale Marini;

uditi l'avvocato Francesco Tesauro per lo Studio "Verna" e l'Avvocato dello Stato Giancarlo Mandò per il Presidente del Consiglio dei ministri.

Ritenuto in fatto

1.- Con ordinanza emessa il 6 ottobre 1999 la Commissione tributaria provinciale di Torino ha sollevato, in riferimento agli artt. 3, 23, 53 e 76 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali).

Premesso, quanto alla rilevanza della questione, che il giudizio a quo ha ad oggetto il ricorso, proposto da un contribuente, avverso il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione su un'istanza di rimborso del primo acconto dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) per l'anno 1998, il rimettente espone che il medesimo ricorrente ha eccepito l'illegittimità costituzionale del predetto decreto legislativo sotto diversi profili e precisamente:

a) per contrasto [con l'art. 3 Cost. \[2\]](#), in quanto parifica l'esercizio di arti e professioni all'attività di impresa e discrimina il lavoro autonomo rispetto a quello dipendente;

b) ancora per contrasto con l'art. 3 Cost., avendo l'IRAP assorbito il contributo al Servizio sanitario nazionale (SSN), che prima era pagato da tutti i contribuenti, ponendolo in tal modo a carico soltanto di alcune categorie di cittadini;

c) per contrasto con [l'art. 53 Cost. \[3\]](#), in quanto la nuova imposta assume quale indice di capacità contributiva il semplice esercizio di un'attività organizzata per la produzione di beni e di servizi;

d) ancora per contrasto con l'art. 53 Cost., in quanto l'IRAP, per la sua indeducibilità dall'imposta sui redditi delle persone fisiche (IRPEF), potrebbe incidere su contribuenti che non hanno prodotto alcun reddito imponibile;

e) per contrasto con [l'art. 76 Cost. \[4\]](#), non avendo il legislatore delegato rispettato i principi e criteri direttivi stabiliti dall'art. 3, comma 143, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (Misure di razionalizzazione della finanza pubblica);

f) per contrasto, infine, con [l'art. 23 Cost. \[5\]](#), in quanto l'ammontare dell'acconto IRAP da versare, determinato in applicazione della c.d. clausola di salvaguardia di cui [all'art. 45, comma 3, del decreto legislativo n. 446 del 1997 \[6\]](#), verrebbe "in concreto a dipendere dal limite di incremento in valore assoluto risultante dalla tabella A) allegata al decreto del Ministero delle finanze del 5 maggio 1998".

Le argomentazioni del ricorrente e dell'Amministrazione resistente sollevano – ad avviso del giudice a quo - "grosse problematiche giuridico-fiscali, che non appaiono manifestamente infondate".

1.1.- E' intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, per mezzo dell'Avvocatura generale dello Stato, concludendo per la declaratoria di inammissibilità o infondatezza della questione.

Osserva la parte pubblica, preliminarmente, che l'ordinanza di rimessione è sostanzialmente priva di autonoma motivazione sulla rilevanza e sulla non manifesta infondatezza della questione, che oltretutto investe l'intera legge, così da rendere impossibile l'individuazione delle specifiche disposizioni della cui conformità ai parametri costituzionali il rimettente dubita.

Nel merito - premesso che il presupposto dell'IRAP è l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione e allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi, che essa si applica, con carattere di realtà, sul valore della produzione netta derivante dall'attività esercitata nel territorio della regione e che della medesima sono soggetti passivi coloro che esercitano la predetta attività – l'Avvocatura rileva:

a) quanto al parametro di cui all'art. 53 Cost., che la nuova imposta troverebbe il suo ragionevole fondamento nel fatto oggettivo che l'attività avente rilevanza economica, organizzata attraverso la combinazione dei vari fattori della produzione, crea di per sé un valore aggiunto di produzione; la giustificazione dell'IRAP consisterebbe, quindi, nella formazione oggettiva di ricchezza (ripartita in profitti, retribuzioni ed interessi) presso l'unità produttiva, salva

possibile traslazione del relativo onere su terzi dipendenti o finanziatori: coerentemente il tributo colpisce il valore della produzione netta (valore aggiunto) quale espresso dalla differenza tra i ricavi ed i costi per beni e servizi;

b) quanto all'art. 3 Cost., che nessuna discriminazione sussisterebbe tra lavoro autonomo e lavoro dipendente, proprio in quanto l'IRAP non colpisce il reddito prodotto in capo al suo percettore, bensì il valore aggiunto prodotto nell'esercizio dell'autonoma organizzazione produttiva diretta alla produzione o allo scambio di beni o alla prestazione di servizi. Il principio di eguaglianza non sarebbe d'altro canto violato nemmeno sotto il profilo che l'IRAP, pur avendo assorbito il contributo al SSN, che precedentemente era pagato da tutti i contribuenti, grava soltanto su alcune categorie di contribuenti, in quanto rientra nella discrezionalità del legislatore redistribuire la pressione fiscale complessiva in modo diverso, a parità di gettito, nel rispetto della ragionevolezza;

c) quanto ancora all'art. 53 Cost., che l'indeducibilità dell'IRAP ai fini delle imposte sui redditi, oltre ad essere irrilevante nella fattispecie dedotta nel giudizio a quo, costituisce espressione di ragionevole discrezionalità legislativa;

d) quanto all'art. 76 Cost., che il decreto legislativo n. 446 del 1997 e successive modificazioni è pienamente rispettoso dei criteri e dei principi enunciati nell'art. 3, comma 143, della legge delega n. 662 del 1996;

e) da ultimo, quanto al parametro di cui all'art. 23 Cost., con specifico riferimento all'art. 45, comma 3, del decreto legislativo n. 446 del 1997, riguardante la cosiddetta "clausola di salvaguardia", che il decreto ministeriale previsto dalla norma impugnata è chiamato a disciplinare solo aspetti secondari e di dettaglio attinenti alle modalità applicative del tributo, cosicché il principio della riserva relativa di legge deve ritenersi pienamente rispettato.

2.- Con ordinanza emessa il 18 ottobre 1999 la Commissione tributaria provinciale di Como, in sede di impugnativa proposta da un contribuente avverso il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione su un'istanza di rimborso dell'IRAP versata a titolo di acconto per l'anno 1998, ha sollevato questione di legittimità costituzionale dell'art. 3, comma 1, lettera c), del decreto legislativo n. 446 del 1997, in riferimento agli artt. 3 e 35 Cost.; dell'intero decreto legislativo, in riferimento agli artt. 3, 32 e 76 Cost.; dell'art. 45 del medesimo decreto, in riferimento all'art. 23 Cost.

Ad avviso del rimettente, l'art. 3, comma 1, lettera c) del decreto legislativo sarebbe in primo luogo in contrasto con gli artt. 3 e 35 Cost. in quanto porrebbe sullo stesso piano, ai fini dell'imposta, il reddito di lavoro autonomo e quello di impresa.

La medesima norma sarebbe ulteriormente in contrasto con l'art. 3 Cost. sia in quanto, tra i redditi di lavoro autonomo, assoggetta all'imposta solamente quelli indicati nell'art. 49, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986, vale a dire quelli derivanti dall'esercizio di arti e professioni con caratteristiche di abitualità, con esclusione degli altri, sia perché assoggetta alla contribuzione al Servizio sanitario nazionale (essendo confluito nell'IRAP anche il relativo contributo) solamente i soggetti percettori di reddito di impresa e di lavoro autonomo.

Sempre con riferimento all'assorbimento nell'IRAP del contributo al Servizio sanitario nazionale, il carattere regionale dell'imposta comporterebbe poi – ad avviso del rimettente – la violazione degli artt. 3 e 32 Cost., non essendo prevista alcuna forma di redistribuzione del gettito di imposta a favore delle regioni meno ricche, al fine di garantire la tutela del diritto alla salute di tutti i cittadini.

L'intero decreto legislativo n. 446 del 1997 violerebbe inoltre l'art. 76 Cost. in quanto il legislatore delegato avrebbe disatteso il principio direttivo, contenuto nell'art. 3, comma 143, della legge n. 662 del 1996, rappresentato dalla riduzione del prelievo complessivo gravante sui redditi da lavoro autonomo e di impresa minore, essendo al contrario aumentato, per tali redditi, il carico fiscale, in difetto di particolari agevolazioni o riduzioni di imposta.

L'art. 45 del decreto legislativo, infine, si porrebbe in contrasto con l'art. 23 Cost. nella parte in cui demanda non alla legge ma ad atti amministrativi la misura e la determinazione dell'acconto di imposta dovuto.

2.1.- E' intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, per mezzo dell'Avvocatura generale dello Stato, eccependo preliminarmente l'inammissibilità della questione per difetto di motivazione sulla rilevanza, in riferimento ai diversi profili nei quali la questione stessa si articola, e concludendo comunque nel merito per la declaratoria di infondatezza.

In particolare, quanto alle censure relative all'art. 3, comma 1, lettera c), del decreto legislativo, la parte pubblica osserva in primo luogo che il presupposto dell'IRAP è costituito dall'esercizio abituale di un'attività in quanto autonomamente organizzata, diretta a produrre o a scambiare beni o a prestare servizi, cosicché l'ambito applicativo

dell'imposta risulta delimitato dalla necessaria autonoma organizzazione di mezzi per lo svolgimento dell'abituale attività produttiva. Risulta pertanto del tutto coerente con detto presupposto l'assoggettamento all'imposta di quelli soltanto, tra i titolari di reddito di lavoro autonomo, la cui attività sia caratterizzata da abitudine ed autonoma organizzazione di mezzi, mentre d'altro canto la sottoposizione dei redditi di lavoro autonomo e di quelli di impresa ad una medesima aliquota appare frutto di una non certamente irragionevole valutazione discrezionale del legislatore.

Circa il profilo riferito all'asserito assorbimento nell'IRAP del contributo al Servizio sanitario nazionale, l'Avvocatura osserva che, seppure l'IRAP è stata introdotta con contemporanea abolizione di una serie di altri e differenziati tributi, tra cui appunto il contributo al Servizio sanitario nazionale, ciò non toglie tuttavia che si tratti di una nuova imposta, la quale non ha necessariamente la stessa natura dei tributi soppressi. Nessuna necessaria identità è richiesta, d'altro canto, tra i soggetti passivi di una imposta e i possibili destinatari o beneficiari del servizio pubblico a finanziare il quale sia, in tutto o in parte, destinato il gettito tributario.

Tanto meno sussisterebbe - sempre con riferimento al preteso assorbimento nell'IRAP del contributo al Servizio sanitario nazionale - la dedotta violazione degli artt. 3 e 32 Cost. A prescindere dall'inammissibilità della questione, sia per il difetto di motivazione in ordine alla rilevanza, sia per la mancata indicazione delle specifiche disposizioni di legge asseritamente lesive degli indicati precetti costituzionali, i meccanismi compensativi previsti dagli artt. 38 e seguenti del decreto legislativo (ed in particolare dall'art. 42) porterebbero comunque ad escludere - ad avviso dell'Avvocatura - l'ipotizzata irrazionalità nella distribuzione del gettito complessivo tra le varie Regioni.

Quanto alla dedotta violazione dell'art. 76 Cost., la parte pubblica rileva che la riduzione del prelievo complessivo gravante sui redditi di lavoro autonomo e di impresa minore costituiva uno degli obiettivi da perseguirsi dal complesso delle varie riforme del sistema tributario indicate nel medesimo art. 3, comma 143, della legge n. 662 del 1996. Tra queste, oltre all'introduzione dell'IRAP, vi erano l'istituzione dell'addizionale regionale IRPEF, la revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni IRPEF, la revisione dei tributi locali, la revisione dell'imposta di registro per alcuni atti. A parte, dunque, l'arbitrarietà dell'affermazione secondo cui l'introduzione dell'IRAP avrebbe comportato un aggravio del carico fiscale nei confronti degli esercenti arti e professioni, non potrebbe in ogni caso configurarsi, per tale profilo, la violazione della legge delega in riferimento al solo decreto legislativo istitutivo dell'IRAP.

Per quanto riguarda, da ultimo, la questione di legittimità costituzionale dell'art. 45 del decreto legislativo, in riferimento all'art. 23 Cost., premessa anche in questo caso la mancanza di motivazione in punto di rilevanza, l'Avvocatura rileva che le norme primarie definiscono con determinatezza tutti gli elementi fondamentali dell'imposta mentre il decreto ministeriale previsto al comma 3 dell'art. 45 si limita a disciplinare aspetti secondari e di dettaglio attinenti alle modalità applicative del tributo, cosicché il principio della riserva relativa di legge risulta pienamente rispettato.

3.- Con due ordinanze di analogo contenuto emesse il 23 settembre 1999, la Commissione tributaria provinciale di Torino, nel corso di giudizi promossi da contribuenti per il rimborso dell'acconto IRAP relativo all'anno 1998, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., questione di legittimità costituzionale degli artt. 2 e 4 del decreto legislativo n. 446 del 1997.

Premesso che l'art. 2 pone come presupposto dell'imposta l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni o alla prestazione di servizi, e che tale presupposto non ricorre nel caso di attività professionale, il rimettente - come risulta con chiarezza dalla parte motiva dell'ordinanza - dubita in realtà della legittimità costituzionale non del predetto art. 2 bensì dell'art. 3, comma 1, lettera c), del decreto, in quanto ricomprende tra i soggetti passivi dell'IRAP gli esercenti arti e professioni di cui all'art. 49, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR).

Detta norma contrasterebbe infatti, in primo luogo, con l'art. 53 Cost. "in quanto diretta a colpire una forma di capacità contributiva che, ravvisabile nella realtà imprenditoriale, certamente non è riscontrabile nello svolgimento delle professioni liberali". Sarebbe altresì lesiva del principio di eguaglianza, di cui all'art. 3 Cost., in quanto discriminerebbe, agli effetti impositivi, il lavoro autonomo rispetto a quello dipendente.

L'art. 4 del decreto legislativo, stabilendo che l'imposta si applica sul valore della produzione netta derivante dall'attività esercitata nel territorio della regione, sarebbe a sua volta in contrasto con l'art. 53 Cost., in quanto assume come indice di capacità contributiva non il reddito ma l'attività produttiva in sé, e cioè una mera potenzialità di capacità contributiva, oltretutto senza assicurare al soggetto passivo la possibilità certa di traslazione del tributo.

3.1. E' intervenuta in entrambi i giudizi, con memorie di identico contenuto, l'Avvocatura generale dello Stato per

conto del Presidente del Consiglio dei ministri, concludendo per l'inammissibilità e l'infondatezza della questione.

L'Avvocatura, eccetto preliminarmente il difetto di motivazione sulla rilevanza, richiama, nel merito, le argomentazioni già svolte nei giudizi precedentemente instaurati, ribadendo in particolare, quanto alle censure riferite all'art. 53 Cost., che la giustificazione dell'IRAP, quale imposta reale, consiste nella formazione oggettiva di ricchezza presso l'unità produttiva, correttamente assunta a fondamento dell'imposta in quanto manifestazione di potenzialità economica.

Con riferimento al parametro di cui all'art. 3 Cost. la parte pubblica osserva che il presupposto dell'imposta è l'esercizio abituale di attività autonomamente organizzata e che pertanto non è irragionevole la scelta legislativa di ricondurre a detto presupposto anche l'esercizio di arti e professioni, purché caratterizzato dall'esistenza di una autonoma organizzazione, così come quella di escludere dall'applicazione dell'imposta i lavoratori dipendenti ed i titolari di redditi di lavoro autonomo di cui all'art. 49, comma 2, del testo unico n. 917 del 1986.

4.- Con ordinanza emessa il 27 ottobre 1999 la Commissione tributaria provinciale di Milano ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, 2, 3, 4, 8 e 11 del decreto legislativo n. 446 del 1997, come modificato dal decreto legislativo 10 aprile 1998, n. 137 (Disposizioni correttive del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, concernente l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, la revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'IRPEF e l'istituzione di un'addizionale regionale a tale imposta, nonché il riordino della disciplina dei tributi locali), e dal decreto legislativo 19 novembre 1998, n. 422 (Disposizioni integrative e correttive dei decreti legislativi 9 luglio 1997, n. 237 e n. 241, 4 dicembre 1997, n. 460, 15 dicembre 1997, n. 446, e 18 dicembre 1997, n. 472), "nella parte in cui:

- non consentono di dedurre dalla base imponibile le spese sostenute per i dipendenti e per i collaboratori e quelle per interessi passivi;
- non discriminano i lavoratori autonomi dagli imprenditori, e viceversa discriminano i lavoratori autonomi dai lavoratori dipendenti;
- discriminano i lavoratori autonomi di cui al primo comma dell'art. 49 TUIR dagli altri lavoratori autonomi di cui alle altre ipotesi dello stesso art. 49 cit.;
- non consentono di dedurre l'IRAP ai fini delle imposte sui redditi".

Motivata la rilevanza della questione sulla base della "necessità di decidere se il contribuente ha diritto o meno al rimborso dell'IRAP, come richiesto col ricorso avverso il silenzio-rifiuto, trascorsi inutilmente 90 giorni dalla istanza di rimborso", il rimettente individua un primo profilo di illegittimità costituzionale dell'imposta nel fatto che questa colpisca non già il risultato finale dell'attività professionale o di impresa, bensì un valore intermedio del tutto svincolato dal risultato finale.

L'imposta sarebbe altresì in contrasto con il principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost. in quanto la base imponibile, per i lavoratori autonomi, è determinata assumendo come dato di partenza il valore complessivo dei compensi percepiti nel periodo di imposta, detratte le spese, ad esclusione però di quelle sostenute per i dipendenti ed i collaboratori e di quelle per interessi passivi. In tal modo il contribuente verrebbe tassato – secondo il rimettente – non in base alla sua effettiva disponibilità economica ma ad una redditività che potrebbe anche rivelarsi fittizia, se i costi integralmente intesi dovessero superare i ricavi.

Ulteriore profilo di incostituzionalità della normativa denunciata si rinverrebbe inoltre – ad avviso sempre del rimettente - "nella violazione del principio della coerenza interna alla legge, nel senso che le molteplici ipotesi di tassazione contemplate dalla legge tributaria siano coerenti col presupposto". Il giudice a quo ricorda, a tale proposito, la sentenza di questa Corte n. 42 del 1980, con la quale venne dichiarata l'illegittimità costituzionale delle norme relative all'imposta locale sui redditi (ILOR) in quanto prevedevano, per i lavoratori autonomi, un trattamento fiscale uguale a quello degli imprenditori e differente da quello dei lavoratori dipendenti. Il decreto legislativo n. 446 del 1997 discriminerebbe inoltre anche nell'ambito dei lavoratori autonomi, assoggettando a tassazione solo i lavoratori di cui all'art. 49, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi ed escludendo le altre categorie di lavoratori autonomi indicate nello stesso art. 49.

L'art. 1 della legge istitutiva dell'IRAP sarebbe infine costituzionalmente illegittimo, sotto il profilo della

ragionevolezza, nella parte in cui dichiara l'imposta non deducibile ai fini delle imposte sui redditi.

4.1.- Si è costituito in giudizio lo "Studio Verna di Franco Formenti e Giuseppe Verna dottori commercialisti e della dott.ssa Laura Restelli ragioniere", ricorrente nel giudizio a quo, concludendo per l'accoglimento della proposta questione di legittimità costituzionale.

La parte privata argomenta ampiamente, in primo luogo, sulla illegittimità costituzionale dell'imposta in generale, per contrasto con l'art. 53 Cost., in quanto, avendo come presupposto il mero svolgimento di un'attività produttiva, a prescindere dai risultati di tale attività, non colpirebbe alcun fatto espressivo di capacità contributiva. Sottopone in particolare a critica la tesi secondo cui il fondamento costituzionale dell'imposta stessa dovrebbe rinvenirsi in una nozione oggettiva e non soggettiva della capacità contributiva, riferibile cioè all'organizzazione che svolge attività di impresa e non alla persona fisica dell'imprenditore. La nozione di capacità contributiva, alla luce del consolidato orientamento di questa Corte, sarebbe infatti riferibile esclusivamente alle persone fisiche (e, forse, alle persone giuridiche) e non certo ad una organizzazione oggettivamente considerata.

I vizi di costituzionalità sarebbero, secondo la medesima parte privata, ancor più evidenti con specifico riferimento alla tassazione dei lavoratori autonomi. Se, infatti, il fondamento giustificativo dell'imposta viene individuato nel "dominio" dei fattori della produzione, tale giustificazione può eventualmente valere per l'organizzazione dell'impresa ma non certo per quella dei professionisti e degli studi professionali, in quanto la prestazione professionale non è frutto dell'organizzazione di studio bensì della mens del professionista. Per i professionisti, in definitiva, non sarebbe prospettabile alcuna capacità contributiva reale o oggettiva, espressa dallo studio professionale in sé, disgiunta dalla capacità contributiva personale o soggettiva del professionista.

Ulteriore violazione dell'art. 53 Cost. discenderebbe altresì dalla non deducibilità delle spese sostenute per le retribuzioni dei dipendenti e dei collaboratori e di quelle per interessi, in conseguenza della quale la base imponibile dell'IRAP verrebbe a configurarsi come espressione fittizia di capacità contributiva.

L'art. 3, comma 1, lettera c), della legge istitutiva, assoggettando all'imposta in egual modo i lavoratori autonomi e gli imprenditori, sarebbe poi lesivo sotto un duplice profilo del principio di eguaglianza. Da un lato perché non differenzia il trattamento di redditi di diversa natura, in tal modo contrastando i principi enunciati nella sentenza di questa Corte n. 42 del 1980, dall'altro perché discrimina situazioni contributivamente uguali, quali sono quelle dei lavoratori autonomi e dei lavoratori dipendenti.

Il principio di eguaglianza sarebbe infine ulteriormente violato per l'inclusione tra i soggetti passivi dell'imposta dei soli lavoratori autonomi indicati all'art. 49, comma 1, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, con esclusione di quelli indicati al comma 2, considerato che non sussiste alcuna differenza, in termini di attitudine alla contribuzione, tra le attività delle due diverse categorie di lavoratori autonomi.

4.2.- E' intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, per mezzo dell'Avvocatura generale dello Stato, eccependo preliminarmente l'inammissibilità di tutte le questioni, per difetto di motivazione in ordine alla specifica rilevanza di ciascuna di esse; l'inammissibilità delle questioni riguardanti gli artt. 2 e 4 del decreto legislativo n. 446 del 1997, perché estranei ai profili indicati nel dispositivo dell'ordinanza; l'inammissibilità della questione riferita all'art. 1, comma 2, del decreto legislativo, in quanto la non deducibilità dell'IRAP in sede di determinazione dell'imponibile IRPEF è evidentemente irrilevante in una controversia avente ad oggetto un rimborso IRAP; l'inammissibilità, infine, della questione relativa alla mancata inclusione nell'ambito di applicazione dell'IRAP dei soggetti passivi indicati all'art. 49, comma 2, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, per la mancata indicazione di motivi a sostegno del dubbio di legittimità costituzionale.

Nel merito, con riferimento alle residue questioni, l'Avvocatura ha concluso per la declaratoria di infondatezza.

L'IRAP – secondo la parte pubblica – non è, come il rimettente mostra di ritenere, un'imposta sul reddito analoga alla soppressa ILOR, bensì un'imposta regionale a sé stante che mira a colpire le remunerazioni dei fattori della produzione e quindi, oltre ai profitti o guadagni dell'organizzatore della produzione, anche gli interessi ed i salari, che sono pertanto in deducibili dalla base imponibile.

La nuova imposta sarebbe sostanzialmente ispirata ad una duplice finalità: quella di colpire una particolare ed incontestabile capacità contributiva, da un lato, e di semplificare e razionalizzare gli adempimenti dei contribuenti mediante la sostituzione di una pluralità di contributi, con invarianza di gettito, dall'altro.

Le questioni riferite alla asserita violazione del principio di eguaglianza sarebbero pertanto infondate in quanto basate sull'erronea equiparazione dell'IRAP ad una imposta sul reddito.

5.- La Commissione tributaria provinciale di Parma, con ordinanza emessa il 21 marzo 2000, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, 2, 3, 4, 8 e 11 del decreto legislativo n. 446 del 1997.

Motivata anche in tal caso la rilevanza della questione sulla considerazione che il giudizio a quo ha ad oggetto il ricorso proposto da un contribuente avverso il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione su un'istanza di rimborso di acconto IRAP, il rimettente assume che gli artt. 2 e 3 sarebbero in contrasto con il principio di eguaglianza in quanto parificano l'esercizio di arti e professioni all'attività di impresa e discriminano il lavoro autonomo rispetto a quello subordinato.

L'art. 4 del decreto legislativo sarebbe invece in contrasto con l'art. 53 Cost. in quanto non consente di dedurre, dalla base imponibile, le spese sostenute per dipendenti e collaboratori e quelle per interessi passivi.

La normativa denunciata violerebbe poi il principio di eguaglianza anche sotto un diverso profilo, e cioè in quanto, avendo l'IRAP assorbito il contributo al Servizio sanitario nazionale, il relativo onere sarebbe ora posto a carico soltanto di talune categorie di contribuenti.

Ulteriore violazione dell'art. 53 Cost. discenderebbe infine dalla indeducibilità dell'IRAP dalla base imponibile ai fini IRPEF.

5.1.- E' intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, per mezzo dell'Avvocatura generale dello Stato, mediante atto di contenuto sostanzialmente analogo a quelli depositati nei giudizi già instaurati.

6.- Nel corso di altro giudizio promosso da un contribuente avverso il silenzio-rifiuto dell'amministrazione su un'istanza di rimborso dell'IRAP, la Commissione tributaria provinciale di Como, con ordinanza emessa il 23 marzo 2000, ha sollevato questione di legittimità costituzionale degli artt. 3, comma 1, lettera c), 4 e 8 del decreto legislativo n. 446 del 1997, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost.; dell'intero decreto legislativo, in riferimento all'art. 53 Cost.; dell'art. 3, comma 1, lettera c), in riferimento all'art. 76 Cost.

La non manifesta infondatezza della questione è motivata sulla scorta di considerazioni del tutto analoghe a quelle svolte, in riferimento ai medesimi parametri, dagli altri rimettenti.

6.1.- L'Avvocatura generale dello Stato è intervenuta in giudizio, concludendo per l'infondatezza della questione, mediante atto di contenuto simile ai precedenti.

7.- La Commissione tributaria provinciale di Trapani, nel corso di un giudizio avente ad oggetto l'impugnativa del provvedimento di reiezione di un'istanza di rimborso dell'acconto IRAP relativo all'anno 1998, con ordinanza emessa il 19 giugno 2000 ha sollevato, in riferimento agli artt. 3, 35 e 53 Cost., questione di legittimità costituzionale degli artt. 2, 3, comma 1, lettera c), e 8 del decreto legislativo n. 446 del 1997, nelle parti in cui sottopongono all'IRAP l'attività professionale di lavoro autonomo.

La non manifesta infondatezza della questione è ravvisata nella disparità di trattamento che la normativa denunciata realizzerebbe attraverso l'assoggettamento alla medesima imposta di attività diverse, quanto al livello di organizzazione, quali quella imprenditoriale e quella professionale.

7.1.- L'Avvocatura generale dello Stato, costituendosi in giudizio per conto del Presidente del Consiglio dei ministri, ha concluso anche in tal caso per l'infondatezza della questione, in base alla considerazione che l'ambito applicativo dell'imposta è non irragionevolmente delimitato dall'esistenza di un'autonoma organizzazione di mezzi per lo svolgimento dell'abituale attività produttiva.

8.- La Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con ordinanza emessa il 10 maggio 2000 nel corso di un giudizio di impugnazione del silenzio-rifiuto dell'amministrazione su istanza di rimborso di acconto IRAP, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3, 23, 53 e 76 Cost., questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, 2, 3, 4, 8, 11 e 45, comma 3, del decreto legislativo n. 446 del 1997, "precipuaemente nelle parti in cui:

- non consentono di dedurre dalla base imponibile le spese sostenute per i dipendenti e per i collaboratori e per gli interessi passivi;
- non discriminano i lavoratori autonomi dagli imprenditori e viceversa (discriminano) i lavoratori autonomi dai lavoratori dipendenti;
- discriminano i lavoratori autonomi di cui al primo comma dell'art. 49 TUIR dagli altri lavoratori autonomi di cui alle altre ipotesi del citato articolo;
- non consentono di dedurre l'IRAP ai fini delle imposte sui redditi".

Con altre due ordinanze emesse, in analoghi giudizi, il 26 maggio 2000, la medesima Commissione tributaria di primo grado di Bolzano ha sollevato, in riferimento agli artt. 3, 53 e 76 Cost., questione di legittimità costituzionale delle medesime norme, "nella parte in cui, disciplinando la tassazione dei lavoratori autonomi,

- assumono quale indice rilevatore della loro capacità contributiva il semplice esercizio dell'attività esercitata;
- non discriminano i lavoratori autonomi dagli imprenditori e, viceversa, discriminano i lavoratori autonomi tra di loro;
- non ammettono la deducibilità delle spese sostenute per il personale e quelle per gli interessi;
- dichiarano non deducibile l'IRAP ai fini delle imposte sui redditi;
- violano il contenuto della legge delega n. 662 del 23.12.96, disattendendo l'obbligo di ridurre il costo del lavoro ed il prelievo complessivo che grava sui redditi".

8.1.- L'Avvocatura generale dello Stato è intervenuta nei tre giudizi, con atti di contenuto non difforme da quelli depositati nei giudizi precedentemente instaurati, concludendo per la declaratoria di inammissibilità o comunque di infondatezza delle questioni.

9.- La Commissione tributaria provinciale di Lecco, con ordinanza emessa il 27 marzo 2000, nel corso di analogo giudizio di impugnazione del silenzio-rifiuto dell'amministrazione su un'istanza di rimborso di acconto IRAP, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3, 23, 53 e 76 Cost., questione di legittimità costituzionale del decreto legislativo n. 446 del 1997, sulla scorta di argomentazioni sostanzialmente coincidenti con quelle già proposte dagli altri rimettenti.

9.1.- L'Avvocatura generale dello Stato, intervenendo in giudizio per conto del Presidente del Consiglio dei ministri, ha concluso per l'inammissibilità o l'infondatezza della questione, riportandosi ai propri precedenti atti di intervento.

10.- La Commissione tributaria provinciale di Genova, con ordinanza emessa il 3 luglio 2000, nel corso di un giudizio avente ad oggetto il ricorso proposto da un contribuente nei confronti della Regione Liguria, avverso il provvedimento di reiezione di un'istanza di rimborso di acconto IRAP, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, 8 e 11, primo comma, lettera c), numeri 1), 2), 3) e 4) del decreto legislativo n. 446 del 1997.

Il rimettente, in punto di rilevanza, osserva preliminarmente che la Regione Liguria - unica convenuta - dovrebbe ritenersi passivamente legittimata nel giudizio a quo per avere rigettato l'istanza di rimborso proposta in via amministrativa dal contribuente, con ciò implicitamente riconoscendosi competente a provvedere sull'istanza stessa, nonché per essere la destinataria del pagamento effettuato dal contribuente medesimo.

Quanto alla non manifesta infondatezza della questione, il medesimo rimettente assume in primo luogo che le norme denunciate sarebbero lesive del principio di eguaglianza e del principio di capacità contributiva in quanto, includendo nella base imponibile taluni costi sicuramente significativi, quali gli interessi passivi e le spese per il personale, assoggetterebbero al medesimo prelievo fiscale soggetti aventi una differente capacità contributiva in conseguenza della diversa entità di detti costi.

L'indeducibilità dell'IRAP dalle imposte sui redditi sarebbe poi in contrasto con il principio espresso dall'art. 75, comma 5, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, secondo cui "le spese e gli altri componenti negativi (...) sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono

a formare il reddito". Principio che, seppur non costituzionalizzato, esprimerebbe una linea di tendenza del legislatore.

L'orientamento della stessa Corte costituzionale, d'altro canto, sarebbe – secondo il rimettente - nel senso di ritenere che la detraibilità dei tributi vada stabilita e commisurata dal legislatore ordinario secondo un criterio che concili, sulla base di valutazioni politico-economiche incensurabili purché non manifestamente irragionevoli, le esigenze finanziarie dello Stato con quelle del cittadino chiamato a contribuire ai bisogni della vita collettiva.

10.1.- Si è costituita in giudizio la Regione Liguria, resistente nel giudizio a quo, eccependo in via preliminare l'irrelevanza della questione in ragione del proprio difetto di legittimazione passiva.

Ad avviso della Regione, l'IRAP non è infatti un tributo regionale, espressione di autonomia finanziaria, bensì un tributo erariale devoluto alle regioni dalla legge statale. Si tratta infatti di un'imposta introdotta inderogabilmente per tutte le Regioni con una legge statale, che ne disciplina interamente la struttura, e che va versata allo Stato, il quale provvede poi a riversarla alle Regioni, trattenendone una quota. Nel senso della natura erariale dell'imposta si sarebbe del resto pronunciata la stessa Corte costituzionale nella sentenza n. 138 del 1999.

L'istanza di rimborso, conseguentemente, non avrebbe dovuto essere presentata alla Regione bensì all'ufficio finanziario competente ed il ricorso al giudice tributario avrebbe dovuto perciò essere proposto nei confronti dell'Ufficio delle entrate, se già istituito, ovvero nei confronti dell'Ufficio distrettuale delle imposte dirette.

La questione, secondo la Regione Liguria, sarebbe comunque infondata nel merito.

La circostanza che l'IRAP colpisca, in luogo dei tradizionali indici di capacità contributiva, un nuovo indice di forza economica, rappresentato dal valore aggiunto della produzione, e cioè dalla ricchezza generata dall'organizzazione dell'attività, non costituirebbe affatto lesione del principio di cui all'art. 53 Cost., atteso che la norma costituzionale non contiene un elenco tassativo degli indici di capacità contributiva ma richiede soltanto l'esistenza di un effettivo collegamento del presupposto d'imposta con fatti e situazioni espressivi di potenzialità economica.

La stessa Corte, d'altro canto, ha sempre ritenuto che il suo sindacato non possa entrare nel merito della discrezionalità politica del legislatore, a meno che il suo esercizio non comporti irrazionali ed arbitrarie discriminazioni, non ravvisabili nella fattispecie.

L'ineducibilità di taluni costi, quali quelli sostenuti per stipendi o compensi e per interessi passivi, sarebbe quindi coerente con la natura dell'imposta, atteso che detti costi rappresentano in realtà componenti della produzione netta o del valore aggiunto.

I principi costituzionali evocati dal rimettente non sarebbero nemmeno lesi dalla normativa denunciata, nella parte in cui questa inserisce tra i soggetti passivi dell'imposta anche i lavoratori autonomi. Se, infatti, l'IRAP è un tributo destinato a colpire la ricchezza prodotta nell'esercizio di attività organizzate, è allora evidente che nel suo ambito applicativo deve ricadere qualsiasi tipo di attività caratterizzata da un minimo di organizzazione. Soluzione questa, del resto, coerente con l'orientamento manifestato dalla Corte allorché, pronunciandosi sulla questione di legittimità costituzionale del d.P.R. n. 599 del 1973, istitutivo dell'ILOR, dichiarò l'illegittimità costituzionale delle norme denunciate, nella parte in cui non escludevano dall'imposta i soli redditi di lavoro autonomo non assimilabili ai redditi d'impresa.

Inammissibile per difetto di rilevanza, oltre che infondata nel merito, sarebbe infine la questione relativa alla ineducibilità dell'IRAP dalle imposte sul reddito, non avendo il giudizio a quo ad oggetto una controversia riguardante l'ammontare di imposte sul reddito.

Nell'imminenza dell'udienza pubblica la Regione Liguria ha depositato una memoria illustrativa, nella quale innanzitutto ribadisce come la base imponibile dell'IRAP sia costituita non dal reddito personale netto, come nel caso dell'IRPEF, bensì dal valore aggiunto prodotto, assunto dal legislatore come nuovo indice di capacità contributiva.

Si tratterebbe, secondo una autorevole dottrina, di una capacità contributiva autonoma, impersonale, di tipo reale, basata sulla capacità produttiva che deriva dalla combinazione dei diversi fattori organizzati dall'imprenditore o dal professionista, la cui individuazione non contrasterebbe con il precetto di cui all'art. 53 Cost., stante l'obiettivo rilevanza economica del presupposto impositivo.

Secondo altri autori, invece, la giustificazione dell'IRAP risiederebbe nel diretto rapporto comunque configurabile tra la ricchezza chiamata alla contribuzione ed i soggetti passivi d'imposta, essendo indubbio che il valore aggiunto prodotto sia normalmente, pur se indirettamente, rappresentativo della attitudine alla contribuzione del soggetto esercente l'attività, per il quale l'imposta rappresenta, d'altro canto, un costo di produzione che, tendenzialmente, sarà traslato su altri soggetti, non diversamente da quanto accade – ad esempio – per l'imposta di fabbricazione.

10.2.- Lo Studio Rosina e Associati – Dottori commercialisti, ricorrente nel giudizio a quo, ha depositato fuori termine una memoria di costituzione, concludendo per l'accoglimento della questione di legittimità costituzionale.

Nell'imminenza dell'udienza pubblica del 23 gennaio 2001, la medesima parte ha altresì depositato una ampia memoria illustrativa.

10.3.- L'Avvocatura generale dello Stato, intervenendo in giudizio per conto del Presidente del Consiglio dei ministri, ha concluso per l'inammissibilità o l'infondatezza della questione, riportandosi ai propri precedenti atti di intervento.

11.- La Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia, con ordinanza emessa il 5 giugno 2000, ha sollevato questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, commi 1 e 2, 2, 3, lettera c), 4, 8, 11, 36 e 45, comma 3, del decreto legislativo n. 446 del 1997, "per violazione degli artt. 3 - 23 - 35 - 53 della Costituzione anche con riferimento alla legge 23/12/1996 n. 662 (commi 143 e 144 dell'art. 3)".

Affermata la rilevanza della questione, vertendosi anche in tal caso in tema di impugnativa del silenzio-rifiuto dell'amministrazione su istanza di rimborso di acconto IRAP, il rimettente ne motiva la non manifesta infondatezza, non dissimilmente dagli altri rimettenti, con riguardo alla assimilazione tra redditi di impresa e redditi da lavoro autonomo; alla discriminazione tra i lavoratori autonomi di cui al primo comma dell'art. 49 del testo unico delle imposte sui redditi e gli altri lavoratori autonomi indicati nello stesso art. 49; alla indeducibilità degli interessi passivi e delle spese per il personale dipendente; alla mancata ripartizione tra tutti i contribuenti del costo del Servizio sanitario nazionale; alla indeducibilità dell'IRAP dalle imposte sui redditi; alla delega all'autorità amministrativa della determinazione dell'ammontare dell'acconto.

11.1.- L'Avvocatura generale dello Stato, intervenendo in giudizio per conto del Presidente del Consiglio dei ministri, ha concluso per l'inammissibilità o l'infondatezza della questione, riportandosi anche in tal caso ai propri precedenti atti di intervento.

12.- La Commissione tributaria provinciale di Piacenza, con ordinanza emessa il 29 febbraio 2000, ha sollevato, in riferimento agli artt. 3, 23, 53 e 76 Cost., questione di legittimità costituzionale degli artt. 1, 2, 3, 4, 36 e 45 del decreto legislativo n. 446 del 1997, nonché del medesimo decreto legislativo nel suo complesso, sotto profili sostanzialmente analoghi a quelli individuati nelle altre ordinanze di rimessione.

12.1.- E' intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, concludendo in via principale per la declaratoria di inammissibilità della questione, per difetto di motivazione sulla rilevanza della questione, e riportandosi comunque, nel merito, ai propri precedenti atti di intervento.

13.- Nell'imminenza dell'udienza pubblica del 23 gennaio 2001 e della camera di consiglio del 24 gennaio 2001, l'Avvocatura generale dello Stato ha depositato – in tutti i giudizi, ad eccezione di quello promosso dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza - memorie illustrative, di contenuto in larga parte coincidente.

13.1.- In relazione alle censure riguardanti la asserita violazione del principio di capacità contributiva, la parte pubblica in primo luogo osserva che la non deducibilità dalla base imponibile degli interessi passivi e delle spese per il personale dipendente non determina – diversamente da quanto taluni dei rimettenti mostrano di ritenere – la tassazione di salari ed interessi in quanto tali, "ma solo nella misura in cui gli stessi trovano capienza nel valore della produzione netta (o valore aggiunto) il quale, siccome "risultato" dell'attività organizzata svolta, costituisce la base imponibile del tributo e integra in ogni caso il limite dell'imposizione".

L'Avvocatura ribadisce poi che l'IRAP non è un'imposta sul reddito complessivo netto del soggetto passivo ma è bensì un'imposta "che colpisce, con carattere di realtà, il valore della produzione e cioè incide sul valore aggiunto netto prodotto autonomamente presso ciascun soggetto passivo" in dipendenza dell'esercizio dell'attività organizzata imprenditoriale o professionale.

Ricorda, al riguardo, la parte pubblica che la stessa Corte ha ripetutamente affermato che rientra nella discrezionalità

del legislatore, con il solo limite della non arbitrarietà, l'individuazione dei singoli fatti espressivi di capacità contributiva, cosicché il giudizio di legittimità costituzionale delle norme denunciate, con riferimento al parametro di cui all'art. 53 Cost., si risolve "nel verificare, nei limiti del controllo della razionalità che compete al giudice delle leggi, se l'IRAP sia dal legislatore ricollegata e ragguagliata ad un ragionevole presupposto espressivo di forza economica e quindi significativo di attitudine alla contribuzione in colui che alla stessa è chiamato come soggetto passivo della corrispondente obbligazione tributaria".

Il risultato di tale verifica non potrebbe – secondo la medesima parte pubblica – che essere positivo. Sarebbe, infatti, non irragionevole, in primo luogo, il collegamento del tributo all'esercizio abituale di attività di impresa o di lavoro autonomo che si attui attraverso la autonoma organizzazione dei fattori di produzione, in quanto espressione reale di potenzialità economica, come del resto già avviene per altri tributi esistenti nel nostro sistema, quali le accise e l'IVA.

Sarebbe altresì non irragionevole la determinazione della base imponibile mediante il riferimento al valore della produzione netta evidenziatosi in conseguenza dell'attività organizzata esercitata dal soggetto passivo, e cioè al valore aggiunto, rappresentante la ripartizione su base individuale del prodotto interno netto (PIN) su base nazionale, destinato a sua volta a ripartirsi tra salari, interessi e profitti. Si tratterebbe, del resto, di una scelta coerente con le finalità di politica fiscale perseguite dal legislatore, consistenti, da un lato, nell'alleggerimento del prelievo sulla parte di valore aggiunto destinato alle retribuzioni e, dall'altro, nella disincentivazione del diffuso indebitamento, con la conseguente attenuazione del vantaggio fiscale proprio dei redditi finanziari, "quale combinato effetto di una imposizione più mite di quella ordinaria (per il percettore degli interessi) e della deduzione degli interessi passivi (a favore del debitore) ai fini della imposizione diretta".

Non potrebbe, infine, dirsi irrazionale l'individuazione, quale soggetto passivo, del solo "gestore" dell'impresa o dell'attività professionale, proprio perché egli è il titolare dell'attività organizzata che produce il valore aggiunto al quale è commisurata l'imposta. Già in altre occasioni, del resto, la Corte avrebbe ritenuto legittime (ad esempio nelle sentenze n. 111 del 1997 e n. 143 del 1995) norme che colpivano determinati soggetti passivi, in riferimento a fatti indicativi di ricchezza che non erano necessariamente propri di costoro o ai quali comunque essi potessero sicuramente attingere per pagare il tributo.

Il soggetto passivo dell'IRAP, in ogni caso, avrebbe la possibilità di trasferire il peso economico dell'imposta, secondo le leggi di mercato, sia "all'indietro", sulle retribuzioni del capitale e dei lavoratori, sia "in avanti", sui prezzi dei prodotti e dei servizi, a nulla rilevando la mancanza di un'espressa previsione del diritto di rivalsa.

13.2.- I dubbi di legittimità costituzionale riguardanti – con riferimento ai parametri di cui agli artt. 3 e 53 Cost. – la sottoposizione ad IRAP anche dei lavoratori autonomi (art. 3, comma 1, lettera c), del decreto legislativo n. 446 del 1997) sarebbero poi frutto, secondo l'Avvocatura, di una imprecisa lettura dell'art. 2 del medesimo decreto legislativo e di una non corretta considerazione della natura dell'imposta.

Il predetto art. 2, come modificato dall'art. 1 del decreto legislativo 10 aprile 1998, n. 137, individua infatti il presupposto dell'IRAP nell'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata, diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. L'abitudine e l'esistenza di una autonoma organizzazione costituiscono dunque entrambe elementi caratterizzanti di detto presupposto, cosicché rimarrebbero al di fuori dell'ambito di applicazione dell'imposta non solo le attività meramente occasionali "ma anche quelle che, pur potendosi astrattamente ricondurre all'esercizio di impresa (individuale), di arti e professioni, non sono tuttavia esercitate mediante una organizzazione autonoma da parte del soggetto interessato", in conformità del resto all'interpretazione sin qui seguita dalla stessa amministrazione (ed esposta nella circolare n. 141 del 4 giugno 1998). Gli esercenti arti e professioni di cui al comma 1 dell'art. 49 del TUIR sarebbero dunque soggetti ad IRAP – secondo tale interpretazione - solo in quanto l'attività da essi svolta sia autonomamente organizzata.

Così letti, gli artt. 2 e 3 del decreto legislativo n. 446 del 1997 si sottrarrebbero ai prospettati dubbi di legittimità costituzionale, non potendo certo ritenersi irragionevole e discriminatoria – ad avviso ancora dell'Avvocatura - la scelta del legislatore di sottoporre ad uguale prelievo il valore aggiunto che costituisce il risultato di autonoma organizzazione produttiva tanto dell'imprenditore quanto del lavoratore autonomo. Così come, di contro, l'esclusione dall'area di imponibilità dei lavoratori dipendenti e degli altri lavoratori autonomi di cui all'art. 49, comma 2, del TUIR si giustificerebbe proprio in considerazione della mancanza del requisito dell'autonoma organizzazione.

Non pertinente sarebbe infine il richiamo, operato da molti rimettenti, alla sentenza n. 42 del 1980 con la quale la Corte dichiarò l'illegittimità costituzionale delle norme istitutive dell'ILOR in quanto non escludevano dall'imposta i redditi di lavoro autonomo non assimilabili ai redditi d'impresa. L'IRAP infatti, diversamente dall'ILOR, non è un'imposta

sul reddito e non colpisce i redditi prodotti dai soli lavoratori autonomi in quanto tali, ma individua quale ragionevole presupposto di capacità contributiva l'abituale esercizio di autonoma attività organizzata a fini produttivi.

13.3.- In merito alle censure riferite alla violazione dell'art. 3 Cost., sotto il profilo della discriminazione tra categorie di contribuenti quanto al concorso alle spese del servizio sanitario (avendo l'IRAP sostituito il preesistente contributo al SSN), l'Avvocatura rileva che la contemporaneità dell'introduzione dell'IRAP con la soppressione dei contributi sanitari non comporta alcuna "continuità giuridica" tra i due tributi, inquadrandosi la nuova imposta – sostitutiva non solo dei predetti contributi sanitari ma anche di numerose altre imposte – nella fiscalità generale con natura e presupposti completamente diversi da quelli dei tributi soppressi.

13.4.- Quanto alle questioni riferite al parametro di cui all'art. 76 Cost., sotto il profilo dell'inosservanza del criterio direttivo rappresentato dalla riduzione del prelievo sui redditi di lavoro autonomo, la parte pubblica rileva preliminarmente come tale censura muova da una premessa apodittica ed indimostrata, quella cioè secondo la quale l'introduzione dell'IRAP, con la contemporanea abolizione di altri tributi precedentemente gravanti sul lavoro autonomo, avrebbe aumentato il carico tributario per la categoria degli esercenti arti e professioni.

La finalità di riduzione del prelievo sui redditi di lavoro autonomo è comunque riferita dalla legge delega – secondo l'Avvocatura – non solo alla introduzione dell'IRAP ed alla soppressione dei previgenti tributi e contributi, ma anche ad una serie di altri interventi su imposte diverse, quali la revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni IRPEF, cosicché il giudizio riguardo al rispetto del menzionato criterio direttivo non potrebbe essere in nessun caso formulato con riguardo alla sola normativa IRAP.

13.5.- Inammissibile sarebbe invece – ad avviso ancora dell'Avvocatura – la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 2, del decreto legislativo n. 446 del 1997, nella parte in cui prevede l'ineducibilità dell'IRAP ai fini delle imposte sui redditi.

I giudizi nei quali la questione è stata sollevata hanno infatti tutti ad oggetto controversie in tema di restituzione dell'IRAP versata, mentre una siffatta questione potrebbe essere rilevante solamente se si vertesse in materia di imposte sui redditi.

La questione – secondo la parte pubblica – sarebbe comunque infondata nel merito, trattandosi di materia rientrante nella discrezionalità del legislatore, con il solo limite della non arbitrarietà.

13.6.- Quanto alla questione di legittimità costituzionale dell'art. 8 del decreto legislativo, con riferimento all'art. 35 Cost., la parte pubblica rileva che l'ineducibilità delle spese per il personale dipendente non può ritenersi di per sé in contrasto con il principio costituzionale di tutela del lavoro – per il suo preteso effetto disincentivante rispetto alla assunzione ed al mantenimento di lavoratori dipendenti – in quanto detto principio va comunque coordinato con altri interessi aventi pari rilevanza costituzionale, ed in specie con quelli presidiati dall'art. 53 Cost..

In ogni caso l'Avvocatura osserva che l'introduzione dell'IRAP e la contemporanea abolizione dei contributi al SSN e della c.d. tassa sulla salute hanno in realtà attenuato, e non aggravato, l'onere fiscale incidente sul lavoro subordinato.

13.7.- Inammissibile e, comunque, priva di fondamento sarebbe, da ultimo, la questione di legittimità costituzionale dell'art. 45, comma 3, del decreto legislativo n. 446 del 1997, sollevata con riferimento al parametro di cui all'art. 23 Cost..

Incomprensibile – secondo l'Avvocatura – sarebbe infatti la rilevanza della questione nei giudizi a quibus, aventi ad oggetto domande di rimborso dell'acconto versato, considerato che la norma denunciata prevede l'applicazione della c.d. clausola di salvaguardia che consente al contribuente, nella ricorrenza di determinate condizioni, di ridurre il versamento in acconto dovuto per l'anno 1998.

Dovrebbe in ogni caso considerarsi, nel merito, che la riserva di legge di cui all'art. 23 Cost. va intesa in senso relativo, come obbligo del legislatore di determinare preventivamente e sufficientemente criteri direttivi di base e linee generali di disciplina dell'attività amministrativa. La norma denunciata risulterebbe quindi pienamente rispettosa del dettato costituzionale, avendo il legislatore rimesso al decreto ministeriale la sola fissazione dell'entità della riduzione dell'acconto, determinato per legge, sulla base di criteri predeterminati.

Considerato in diritto

1.- Con le ordinanze indicate in epigrafe vengono sollevate, sotto profili e con riferimento a parametri in buona parte coincidenti, questioni di legittimità costituzionale di singole norme del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali), ovvero dell'intero testo normativo.

I giudizi, stante l'evidente connessione, vanno pertanto riuniti per essere unitariamente decisi.

2.- Va preliminarmente dichiarata l'inammissibilità delle questioni sollevate, con riferimento all'intero decreto legislativo n. 446 del 1997, dalla Commissione tributaria provinciale di Torino, con l'ordinanza emessa il 6 ottobre 1999, dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con entrambe le ordinanze, dalla Commissione tributaria provinciale di Lecco e dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza. E ciò in quanto secondo la costante giurisprudenza di questa Corte, il rimettente – salvo il caso in cui specificamente argomenti che il vulnus derivi da un intero corpo normativo - è tenuto ad individuare, a pena appunto di inammissibilità, la norma, o la parte di essa, la cui presenza nell'ordinamento determinerebbe la lamentata lesione della Costituzione (cfr., ex multis, ordinanze n. 208 del 2000 e n. 185 del 1996).

3.- L'Avvocatura generale dello Stato eccepisce inoltre l'inammissibilità, per difetto di rilevanza, delle questioni riferite all'art. 1 del decreto legislativo n. 446 del 1997, nella parte in cui dispone la non deducibilità dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) ai fini delle imposte sui redditi, sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Milano, dalla Commissione tributaria provinciale di Parma, dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con tutte e tre le ordinanze, dalla Commissione tributaria provinciale di Genova, dalla Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia e dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza.

L'eccezione va accolta. Quella prospettata, in termini sostanzialmente coincidenti, dai suddetti rimettenti è infatti questione che attiene al regime giuridico ed alla fase applicativa delle imposte sui redditi, ed è perciò irrilevante nei giudizi a quibus, aventi tutti ad oggetto controversie in tema di rimborso dell'acconto IRAP (cfr. sentenze n. 111 del 1997 e n. 21 del 1996).

4.- Del pari inammissibile è la questione di legittimità costituzionale riguardante l'art. 45, comma 3, del decreto legislativo n. 446 del 1997, sollevata, in riferimento all'art. 23 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con l'ordinanza emessa il 18 ottobre 1999, dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con l'ordinanza emessa il 10 maggio 2000, dalla Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia e dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza.

La norma denunciata prevede che "con decreto del Ministro delle finanze sono stabiliti (...) gli ammontari in valore assoluto e percentuale del maggior carico impositivo rispetto a quello derivante dai tributi e contributi soppressi ai sensi degli articoli 36 e 51, comma 1, in base ai quali fissare l'entità della riduzione dell'acconto dovuto ai fini della stessa imposta determinato ai sensi dell'articolo 31".

L'eventuale caducazione di detta norma, richiesta dai rimettenti, comporterebbe il venir meno della stessa possibilità di riduzione dell'acconto ma non certo la restituzione dell'acconto già versato, che costituisce l'oggetto dei giudizi a quibus.

La questione risulta pertanto del tutto irrilevante.

5.- L'Avvocatura generale dello Stato eccepisce ancora l'inammissibilità della questione sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Genova, in considerazione dell'asserito difetto di legittimazione passiva della Regione Liguria, unica convenuta nel giudizio a quo, avente ad oggetto il ricorso proposto da un contribuente avverso il provvedimento di reiezione di un'istanza di rimborso dell'acconto IRAP versato.

L'eccezione va disattesa.

La questione riguardante la legittimazione passiva della Regione Liguria risulta già introdotta, in via di eccezione, nel giudizio a quo, ed il rimettente motiva specificamente, nell'ordinanza, riguardo alle ragioni per le quali egli ritiene invece la Regione medesima passivamente legittimata al giudizio. Ciò è sufficiente per escludere che questa Corte possa pervenire, sovrapponendo il proprio giudizio a quello del giudice del merito, ad una declaratoria di

inammissibilità della questione di costituzionalità per difetto di rilevanza, rimanendo ovviamente impregiudicata ogni ulteriore valutazione, da compiersi nel giudizio a quo, riguardo all'esattezza delle conclusioni cui il rimettente è pervenuto sul punto.

6.- Nel merito, un primo gruppo di questioni riguarda la conformità ai principi di eguaglianza e capacità contributiva delle norme del decreto legislativo relative alla stessa individuazione del presupposto d'imposta ed alla determinazione della base imponibile.

Rientrano in questo gruppo le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 4 del decreto legislativo sollevate, in riferimento all'art. 53 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Torino, con le due ordinanze in data 23 settembre 1999, e dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza; la questione di legittimità costituzionale degli artt. 8 e 11, comma 1, lettera c), numeri 1), 2), 3) e 4), sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Genova; le questioni di legittimità costituzionale degli artt. 2, 4, 8 e 11 sollevate, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Milano e, in riferimento al solo art. 53 Cost., dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con tutte e tre le ordinanze; la questione di legittimità costituzionale degli artt. 4, 8 e 11 del decreto legislativo sollevata, in riferimento all'art. 53 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Parma; la questione di legittimità costituzionale degli artt. 2, 4 e 8 del decreto legislativo sollevata, in riferimento all'art. 53 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia.

Deducono in buona sostanza i rimettenti che le norme denunciate, assumendo quale presupposto dell'imposta il mero esercizio abituale di una attività economica organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi (art. 2), indipendentemente dal risultato economico di tale attività, ed indicando quale base imponibile il valore della produzione netta, al netto degli ammortamenti, costituita dalla differenza tra ricavi e costi, esclusi tuttavia gli interessi passivi ed i costi relativi al personale (artt. 4, 8 e 11), si porrebbero in contrasto con il principio di capacità contributiva e perciò, in definitiva, con il principio di eguaglianza, in quanto assoggetterebbero il contribuente ad un prelievo fiscale basato su una mera potenzialità di capacità contributiva, suscettibile di non tradursi in reddito nel caso in cui l'ammontare di retribuzioni ed interessi passivi sia uguale o superiore al valore della suddetta produzione netta, attesa anche la mancata previsione di qualsivoglia meccanismo di rivalsa.

6.1.- Le questioni sono infondate.

6.2.- E' costante nella giurisprudenza di questa Corte l'affermazione secondo la quale rientra nella discrezionalità del legislatore, con il solo limite della non arbitrarietà, la determinazione dei singoli fatti espressivi della capacità contributiva che, quale idoneità del soggetto all'obbligazione di imposta, può essere desunta da qualsiasi indice che sia rivelatore di ricchezza e non solamente dal reddito individuale (sentenze n. 111 del 1997, n. 21 del 1996, n. 143 del 1995, n. 159 del 1985).

Nel caso dell'IRAP il legislatore, nell'esercizio di tale discrezionalità, ha individuato quale nuovo indice di capacità contributiva, diverso da quelli utilizzati ai fini di ogni altra imposta, il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate.

La scelta di siffatto indice – diversamente da quanto i rimettenti assumono - non può dirsi irragionevole, né comunque lesiva del principio di capacità contributiva, atteso che il valore aggiunto prodotto altro non è che la nuova ricchezza creata dalla singola unità produttiva, che viene, mediante l'IRAP, assoggettata ad imposizione ancor prima che sia distribuita al fine di remunerare i diversi fattori della produzione, trasformandosi in reddito per l'organizzatore dell'attività, i suoi finanziatori, i suoi dipendenti e collaboratori.

L'imposta colpisce perciò, con carattere di realtà, un fatto economico, diverso dal reddito, comunque espressivo di capacità di contribuzione in capo a chi, in quanto organizzatore dell'attività, è autore delle scelte dalle quali deriva la ripartizione della ricchezza prodotta tra i diversi soggetti che, in varia misura, concorrono alla sua creazione.

Irrelevante, ai fini della valutazione della conformità dell'imposta al principio di capacità contributiva, è d'altro canto la mancata previsione del diritto di rivalsa da parte del soggetto passivo dell'imposta stessa nei confronti di coloro cui pure il valore aggiunto prodotto è, pro quota, riferibile (e cioè i lavoratori ed i finanziatori).

Come si verifica per qualsiasi altro costo (anche di carattere fiscale) gravante sulla produzione, l'onere economico dell'imposta potrà essere infatti trasferito sul prezzo dei beni o servizi prodotti, secondo le leggi del mercato, o essere totalmente o parzialmente recuperato attraverso opportune scelte organizzative.

7.- Un secondo gruppo di questioni riguarda specificamente l'inclusione tra i soggetti passivi dell'imposta degli esercenti arti e professioni di cui all'art. 49, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

8.- Vengono in primo luogo in considerazione, a tale proposito, le questioni di legittimità costituzionale – da intendersi evidentemente riferite all'art. 3, comma 1, lettera c), del decreto legislativo - sollevate, in riferimento all'art. 76 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con l'ordinanza emessa il 23 marzo 2000, e dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con tutte e tre le ordinanze.

Assumono i rimettenti che, attraverso l'assoggettamento ad IRAP dei lavoratori autonomi, si sarebbe violato il criterio direttivo stabilito dall'art. 3, comma 143, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (Misure di razionalizzazione della finanza pubblica), rappresentato dalla riduzione del costo del lavoro e del prelievo complessivo che grava sul lavoro autonomo.

8.1.- Anche tale censura è infondata.

8.2.- L'assunto da cui i rimettenti muovono – che cioè l'onere derivante dall'IRAP sia, per i lavoratori autonomi, maggiore di quello da cui erano precedentemente gravati per effetto dei tributi e contributi soppressi dall'art. 36 del decreto legislativo – è infatti apodittico ed indimostrato. Oltre a ciò va considerato che il criterio direttivo cui i medesimi rimettenti fanno riferimento riguarda non solamente l'istituzione dell'IRAP, ma il complesso delle riforme del sistema tributario indicate nello stesso art. 3, comma 143, della legge n. 662 del 1996, tra le quali, ad esempio, figura anche, alla lettera b), la revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. Con la conseguenza che la comparazione andrebbe semmai effettuata con riguardo non alla sola IRAP, ma all'intero carico fiscale gravante sul lavoro autonomo prima e dopo la riforma.

Da ultimo – ed il rilievo è di per sé decisivo – va comunque osservato che è la stessa legge delega n. 662 del 1996 a prevedere, all'art. 3, comma 144, lettera b), che l'istituenda imposta regionale sulle attività produttive venga applicata anche nei confronti degli esercenti arti e professioni.

9.- Altri rimettenti dubitano della legittimità costituzionale della normativa istitutiva dell'IRAP, nella parte in cui questa opererebbe una ingiustificata equiparazione, ai fini del trattamento fiscale, tra redditi di impresa e redditi di lavoro autonomo, con violazione vuoi del principio di eguaglianza, vuoi del principio di capacità contributiva, vuoi, infine, del principio di tutela del lavoro in tutte le sue forme.

Vengono sotto tale profilo in considerazione le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 3, comma 1, lettera c), del decreto legislativo sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con l'ordinanza emessa il 18 ottobre 1999, in riferimento agli artt. 3 e 35 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Torino, con le due ordinanze emesse il 23 settembre 1999, in riferimento all'art. 53 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Milano, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., e dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con tutte e tre le ordinanze, in riferimento all'art. 3 Cost.; le questioni di legittimità costituzionale degli artt. 2 e 3 del medesimo decreto legislativo sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Parma, in riferimento all'art. 3 Cost., e dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza, in riferimento all'art. 53 Cost.; la questione di legittimità costituzionale degli artt. 3, comma 1, lettera c), 4 e 8 del medesimo decreto legislativo sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con l'ordinanza emessa il 23 marzo 2000, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost.; la questione di legittimità costituzionale degli artt. 2, 3, comma 1, lettera c), e 8 del medesimo decreto sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Trapani, in riferimento agli artt. 3, 35 e 53 Cost.; la questione di legittimità costituzionale degli artt. 3, comma 1, lettera c), 8 e 11 del medesimo decreto legislativo sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia in riferimento agli artt. 3, 35 e 53 Cost.

9.1.- Le questioni stesse sono infondate alla stregua delle considerazioni che seguono.

9.2.- Va innanzitutto ribadito che l'IRAP non è un'imposta sul reddito, bensì un'imposta di carattere reale che colpisce – come già si è osservato - il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate.

Non riguardando, dunque, la normativa denunciata la tassazione dei redditi personali, le censure riferite all'asserita equiparazione del trattamento fiscale dei redditi di lavoro autonomo a quello dei redditi di impresa risultano fondate su un presupposto palesemente erroneo.

L'assoggettamento all'imposta in esame del valore aggiunto prodotto da ogni tipo di attività autonomamente

organizzata, sia essa di carattere imprenditoriale o professionale, è d'altro canto pienamente conforme ai principi di eguaglianza e di capacità contributiva - identica essendo, in entrambi i casi, l'idoneità alla contribuzione ricollegabile alla nuova ricchezza prodotta - né appare in alcun modo lesivo della garanzia costituzionale del lavoro.

E' tuttavia vero - come taluni rimettenti rilevano - che mentre l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa di impresa, altrettanto non può dirsi per quanto riguarda l'attività di lavoro autonomo, ancorché svolta con carattere di abitualità, nel senso che è possibile ipotizzare un'attività professionale svolta in assenza di organizzazione di capitali o lavoro altrui.

Ma è evidente che nel caso di una attività professionale che fosse svolta in assenza di elementi di organizzazione - il cui accertamento, in mancanza di specifiche disposizioni normative, costituisce questione di mero fatto - risulterà mancante il presupposto stesso dell'imposta sulle attività produttive, per l'appunto rappresentato, secondo l'art. 2, dall'"esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi", con la conseguente inapplicabilità dell'imposta stessa.

10.- L'art. 3, comma 1, lettera c), del decreto legislativo - in combinato disposto, secondo la prospettazione di taluni rimettenti, con l'art. 2 - è ancora fatto oggetto di censura, in riferimento all'art. 3 Cost., per l'ingiustificata disparità di trattamento che ne deriverebbe in danno dei lavoratori autonomi rispetto ai lavoratori subordinati, non assoggettati all'imposta.

10.1.- L'infondatezza della questione - sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Torino, con entrambe le ordinanze, dalla Commissione tributaria provinciale di Milano, dalla Commissione tributaria provinciale di Parma, dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con l'ordinanza emessa il 10 maggio 2000, e dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza - risulta evidente sulla base delle medesime considerazioni sopra svolte riguardo alla natura e all'oggetto dell'imposta.

Una volta chiarito, infatti, che l'IRAP non colpisce il reddito personale del contribuente, bensì il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate, nessuna ingiustificata disparità di trattamento può ravvisarsi nella inclusione tra i soggetti passivi dell'imposta dei lavoratori autonomi - in quanto appunto esercenti attività autonomamente organizzate - e non anche dei lavoratori dipendenti, la cui attività è per definizione priva del connotato rappresentato dall'autonoma organizzazione.

11.- La Commissione tributaria provinciale di Como, con entrambe le ordinanze, la Commissione tributaria provinciale di Milano, la Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con tutte e tre le ordinanze, e la Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia ritengono, sotto altro aspetto, in contrasto con il principio di eguaglianza l'inclusione tra i soggetti passivi dell'imposta degli esercenti arti e professioni di cui all'art. 49, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi e non anche degli altri lavoratori autonomi indicati ai commi 2 e 3 della stessa norma.

11.1.- Anche in tal caso la censura è priva di fondamento, in quanto l'assoggettamento ad IRAP dei soli soggetti che svolgono un'attività di lavoro autonomo per professione abituale, ancorché non esclusiva, trova fondamento in una non irragionevole presunzione circa la mancanza del requisito dell'autonoma organizzazione nelle diverse ipotesi, previste dai commi 2 e 3 del menzionato art. 49, di lavoro autonomo occasionale o comunque non abituale.

12.- L'art. 3 del decreto legislativo è infine ulteriormente censurato, in riferimento all'art. 3 Cost., dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con entrambe le ordinanze, dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con l'ordinanza emessa il 10 maggio 2000, e dalla Commissione tributaria provinciale di Parma in quanto porrebbe a carico solamente di alcune categorie di contribuenti il finanziamento del Servizio sanitario nazionale, essendo stati soppressi dall'art. 36 del decreto legislativo, contestualmente all'entrata in vigore dell'IRAP, i previdenti contributi.

Sotto il medesimo profilo la Commissione tributaria provinciale di Piacenza solleva invece questione di legittimità costituzionale dell'art. 36 del decreto legislativo, sempre in riferimento all'art. 3 Cost., mentre la Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia dubita, in riferimento allo stesso parametro, della legittimità costituzionale sia dell'art. 3 che dell'art. 36.

12.1.- Le questioni sono prive di fondamento.

La circostanza che i contributi per il servizio sanitario nazionale - unitamente ad altre imposte e contributi - siano stati soppressi a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo n. 446 del 1997 e che il servizio sanitario sia finanziato anche dalla nuova imposta non esclude che il prelievo operato dall'IRAP si inquadri nella fiscalità generale

e che nessuna identificazione sia perciò richiesta tra i soggetti passivi dell'imposta ed i beneficiari dei servizi pubblici al cui finanziamento il gettito è, in parte, destinato.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

riuniti i giudizi,

a) dichiara inammissibili le questioni di legittimità costituzionale del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali), sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Torino, con l'ordinanza emessa il 6 ottobre 1999, in riferimento agli artt. 3, 23, 53 e 76 della Costituzione; dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con l'ordinanza emessa il 18 ottobre 1999, in riferimento agli artt. 3, 32 e 76 della Costituzione, e con l'ordinanza emessa il 23 marzo 2000, in riferimento all'art. 53 della Costituzione; dalla Commissione tributaria provinciale di Lecco, in riferimento agli artt. 3, 53 e 76 della Costituzione, e dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza, in riferimento all'art. 76 della Costituzione;

b) dichiara inammissibili le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n.446, sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Milano, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione; dalla Commissione tributaria provinciale di Parma, in riferimento all'art. 53 della Costituzione; dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con tutte e tre le ordinanze, in riferimento all'art. 53 della Costituzione; dalla Commissione tributaria provinciale di Genova, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione; dalla Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia, in riferimento all'art. 53 della Costituzione, e dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza, in riferimento all'art. 3 della Costituzione;

c) dichiara inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'art. 45, comma 3, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, sollevata, in riferimento all'art. 23 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con l'ordinanza emessa il 18 ottobre 1999; dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con l'ordinanza emessa il 10 maggio 2000; dalla Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia e dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza;

d) dichiara non fondate le questioni di legittimità costituzionale: dell'art. 3, comma 1, lettera c), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 35 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con l'ordinanza emessa il 18 ottobre 1999; degli artt. 3, comma 1, lettera c), e 4 del medesimo decreto legislativo sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Torino, con le due ordinanze emesse il 23 settembre 1999; degli artt. 2, 3, 4, 8 e 11 del medesimo decreto legislativo sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Milano; degli artt. 2, 3, 4, 8 e 11 del medesimo decreto legislativo sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Parma; degli artt. 3, comma 1, lettera c), 4 e 8 del medesimo decreto legislativo sollevata, in riferimento agli artt. 3, 53 e 76 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Como, con l'ordinanza emessa il 23 marzo 2000; degli artt. 2, 3, comma 1, lettera c), e 8 del medesimo decreto legislativo sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Trapani, in riferimento agli artt. 3, 35 e 53 della Costituzione; degli artt. 2, 3, 4, 8 e 11 del medesimo decreto legislativo sollevata, in riferimento agli artt. 3, 53 e 76 della Costituzione, dalla Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, con tutte e tre le ordinanze; degli artt. 8 e 11, comma 1, lettera c), numeri 1), 2), 3) e 4), del medesimo decreto legislativo sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Genova; degli artt. 2, 3, comma 1, lettera c), 4, 8 e 11 del medesimo decreto legislativo sollevata, in riferimento agli artt. 3, 35 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia; degli artt. 2, 3, 4 e 36 del medesimo decreto legislativo sollevata, in riferimento agli artt. 3 e 53 della Costituzione, dalla Commissione tributaria provinciale di Piacenza.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 10 maggio 2001.

F.to:

Fernando SANTOSUOSSO, Presidente

Annibale MARINI, Redattore

Giuseppe DI PAOLA, Cancelliere

Depositata in Cancelleria il 21 maggio 2001.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: DI PAOLA

[1] Il testo integrale del dlgs 446/1997: "IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87, quinto comma, della Costituzione;

Visto l'articolo 3, commi da 143 a 149 e 151, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, recante delega al Governo per l'emanazione di uno o piu' decreti legislativi contenenti disposizioni volte alla istituzione dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, alla semplificazione degli adempimenti dei contribuenti con la revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, alla istituzione dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche, e al riordino della disciplina dei tributi locali;

Vista la preliminare deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 14 ottobre 1997;

Vista la deliberazione del Presidente del Senato della Repubblica, d'intesa con il Presidente della Camera dei Deputati, adottata ai sensi dell'articolo 3, comma 15, della citata legge n. 662 del 1996, con la quale e' stata concessa la proroga di venti giorni per l'adozione del parere della Commissione parlamentare istituita a norma dello stesso articolo 3, comma 13, della legge n. 662 del 1996;

Considerato che in applicazione del citato articolo 3, comma 16, della legge n. 662 del 1996, e' conseguentemente prorogato di venti giorni il termine per l'esercizio della delega;

Acquisito il parere della citata Commissione parlamentare;

Acquisito il parere della Conferenza unificata istituita ai sensi del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 10 dicembre 1997;

Sulla proposta del Ministro delle finanze, di concerto con i Ministri del tesoro e del bilancio e della programmazione economica, dell'interno e per la funzione pubblica e gli affari regionali;

E m a n a
il seguente decreto legislativo:

TITOLO I

Istituzione e disciplina dell'imposta regionale sulle attivita' produttive

Art. 1.

Istituzione dell'imposta

- 1. E' istituita l'imposta regionale sulle attivita' produttive esercitate nel territorio delle regioni.**
- 2. L'imposta ha carattere reale e non e' deducibile ai fini delle imposte sui redditi.**

Art. 2.

Presupposto dell'imposta

1. Presupposto dell'imposta e' l'esercizio abituale di una attivita' diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. L'attivita' esercitata dalle societa' e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto di imposta.

Art. 3.

Soggetti passivi

1. Soggetti passivi dell'imposta sono:

- a) le societa' e gli enti di cui all'articolo 87, comma 1, lettere a) e b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;**
- b) le societa' in nome collettivo e in accomandita semplice e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del predetto testo unico, nonche' le persone fisiche esercenti attivita' commerciali di cui all'articolo 51 del medesimo testo unico;**
- c) le persone fisiche, le societa' semplici e quelle ad esse equiparate a norma dell'articolo 5, comma 3, del predetto testo unico esercenti arti e professioni di cui all'articolo 49, comma 1, del medesimo testo unico;**
- d) i produttori agricoli titolari di reddito agrario di cui all'articolo 29 del predetto testo unico, esclusi quelli con volume di affari annuo non superiore a cinque o a quindici milioni di lire esonerati dagli adempimenti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 34, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1973, n. 633, come sostituito dall'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 313, sempreche' non abbiano rinunciato all'esonero a norma dell'ultimo periodo del citato comma 6 dell'articolo 34;**
- e) gli enti pubblici e privati di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), del citato testo unico n. 917 del 1986, ivi compresi quelli indicati nell'articolo 88, nonche' le societa' e gli enti di cui alla lettera d) dello stesso comma.**

2. Non sono soggetti passivi dell'imposta:

- a) i fondi comuni di investimento di cui alle leggi 23 marzo 1983, n. 77, 14 agosto 1993, n. 344, e 25 gennaio 1994, n. 86;**
- b) i fondi pensione di cui al decreto legislativo 21 aprile 1993, n. 124;**
- c) i gruppi economici di interesse europeo (GEIE) di cui al decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, salvo quanto disposto nell'articolo 13.**

Art. 4.

Base imponibile

1. L'imposta si applica sul valore della produzione netta derivante dall'attivita' esercitata nel territorio della regione.

2. Se l'attivita' e' esercitata nel territorio di piu' regioni si considera prodotto nel territorio di ciascuna regione il valore della produzione netta proporzionalmente corrispondente all'ammontare delle retribuzioni corrisposte al personale a qualunque titolo utilizzato, compresi i compensi corrisposti ai collaboratori coordinati e continuativi e gli utili erogati agli associati in partecipazione di cui all'articolo 11, comma 1, lettera b), addetto, con continuita', a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi nel territorio di ciascuna regione, ovvero per le banche, gli altri enti e societa' finanziarie, ad eccezione della Banca d'Italia e dell'Ufficio italiano cambi, le imprese di assicurazione e le imprese agricole proporzionalmente corrispondente, rispettivamente, ai depositi in denaro e in titoli, agli impieghi, ai premi raccolti presso gli uffici e all'estensione dei terreni, ubicati nel territorio di ciascuna regione. Si considera prodotto nella regione nel cui territorio il soggetto passivo e' domiciliato il valore della produzione netta derivante dalle attivita' esercitate nel territorio di altre regioni senza l'impiego, per almeno tre mesi, di personale.

3. Gli atti generali concernenti l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 2 sono adottati dal Ministero

delle finanze, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome, di seguito denominata: "Conferenza Statoregioni".

Art. 5.

Determinazione del valore della produzione netta dei soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettere a) e b)

1. Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), non esercenti le attività di cui agli articoli 6 e 7, la base imponibile e' determinata dalla differenza tra la somma delle voci del valore della produzione di cui al primo comma lettera A) dell'articolo 2425 del codice civile e la somma dei costi della produzione indicati nei numeri 6, 7, 8, 10, lettere a) e b), 11 e 14 della lettera B) del medesimo comma.

2. Per i soggetti di cui al comma 1 non tenuti alla redazione del conto economico a norma dell'articolo 2425 del codice civile e per quelli di cui all'articolo 3, comma 1, lettera b), in regime di contabilità ordinaria, anche per opzione, la base imponibile e' determinata dalla differenza tra la somma dei ricavi, dei proventi e degli altri componenti reddituali classificabili nelle voci del valore della produzione di cui al primo comma, lettera A), dell'articolo 2425 del codice civile e la somma dei costi classificabili nei numeri 6, 7, 8, 10 lettere a) e b), 11 e 14 della lettera B) del medesimo comma.

3. Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera b), in regime di contabilità semplificata, la base imponibile e' determinata dalla differenza tra l'ammontare dei corrispettivi delle cessioni dei beni e delle prestazioni dei servizi di cui all'articolo 53 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e delle rimanenze finali di cui agli articoli 59 e 60 del citato testo unico, e l'ammontare dei costi delle materie prime, sussidiarie e di consumo, delle merci, dei servizi, delle esistenze iniziali di cui ai medesimi articoli del predetto testo unico e dell'ammortamento dei beni materiali e immateriali. Si applicano, comunque, i principi di cui al comma 2.

Art. 6.

Determinazione del valore della produzione netta delle banche e altri enti e società finanziari

1. Per le banche e gli altri enti e società finanziari indicati nell'articolo 1 del decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 87, come modificato dall'articolo 157 del decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385, salvo quanto previsto nei commi 2, 3, 4 e 5 del presente articolo, la base imponibile e' determinata dalla differenza tra la somma: a) degli interessi attivi e proventi assimilati, b) dei proventi di quote di partecipazione a fondi comuni di investimento, c) delle commissioni attive, d) dei profitti da operazioni finanziarie, e) delle riprese di valore su crediti verso la clientela, f) degli altri proventi di gestione, esclusi i recuperi di oneri di personale distaccato presso terzi, e la somma, g) degli interessi passivi e oneri assimilati, h) delle commissioni passive, i) delle perdite da operazioni finanziarie, l) delle spese amministrative diverse da quelle inerenti al personale dipendente, m) degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, n) delle rettifiche di valore su crediti alla clientela, comprese quelle su crediti impliciti relativi ad operazioni di locazione finanziaria, o) degli altri oneri di gestione.

2. Per le società di intermediazione mobiliare sono esclusi dai componenti della base imponibile le riprese e le rettifiche di valore su crediti alla clientela, i profitti e le perdite da operazioni finanziarie e i proventi di cui alle lettere e) e n), d) e i) e b) del comma 1; gli interessi attivi e passivi e proventi e gli oneri assimilati di cui alla lettera a) e g) del medesimo comma rilevano limitatamente a quelli relativi ad operazioni di riporto e di pronti contro termine. La disposizione del periodo precedente non si applica alle società che esercitano attività di negoziazione per conto proprio e di collocamento di valori mobiliari con assunzione di garanzia per le quali non rilevano soltanto le riprese e le rettifiche di valore su crediti alla clientela.

3. Per le società di gestione di fondi comuni di investimento si comprendono tra i componenti della base imponibile soltanto le commissioni attive e passive, gli altri proventi ed oneri di gestione, le spese amministrative e gli ammortamenti di cui alle lettere c) e h), f) e o), l) e m) del comma 1.

4. Per le società di investimento a capitale variabile la base imponibile e' determinata dalla differenza tra la somma delle commissioni di sottoscrizione e la somma delle provvigioni passive a soggetti collocatori, delle spese per consulenza e pubblicità, dei canoni di locazione immobili, dei costi per servizi di elaborazione dati, delle spese amministrative diverse da quelle inerenti al personale dipendente e degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali.

5. Per la Banca d'Italia e per l'Ufficio italiano cambi la base imponibile e' determinata con i criteri indicati al

comma 1.

Art. 7.

Determinazione del valore della produzione netta delle imprese di assicurazione

1. Per le imprese di assicurazione la base imponibile e' determinata dalla differenza tra la somma: a) dei premi e degli altri proventi tecnici, b) dei proventi derivanti da investimenti in terreni e fabbricati, da altri investimenti diversi da quelli costituiti da immobilizzazioni finanziarie e da profitti sul realizzo di investimenti mobiliari diversi da quelli derivanti da azioni o quote, e la somma: c) delle provvigioni, comprese quelle di incasso, e delle altre spese di acquisizione, d) degli importi pagati per sinistri, comprese le spese di liquidazione, e) degli oneri di gestione degli investimenti in terreni e fabbricati e delle perdite su realizzo di investimenti mobiliari, f) delle variazioni delle riserve tecniche obbligatorie e degli altri oneri tecnici; g) dell'ammortamento dei beni materiali e immateriali.

2. I componenti positivi e negativi della base imponibile si assumono con riferimento agli ammontari di competenza dell'esercizio, al netto delle cessioni in riassicurazione e con esclusione di qualsiasi spesa relativa al personale dipendente.

Art. 8.

Determinazione del valore della produzione netta dei soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera c)

1. Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera c), la base imponibile e' determinata dalla differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti e l'ammontare dei costi sostenuti inerenti alla attivita' esercitata, compreso l'ammortamento dei beni materiali e immateriali, esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente.

Art. 9.

Determinazione del valore della produzione netta dei soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d)

1. Per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), la base imponibile e' determinata dalla differenza tra l'ammontare dei corrispettivi e l'ammontare degli acquisti destinati alla produzione.

2. I soggetti di cui al comma 1 hanno facolta' di optare per la determinazione della base imponibile secondo le norme previste nell'articolo 5, comma 3. L'opzione deve essere esercitata nella dichiarazione di cui all'articolo 19 ed ha effetto dall'inizio del periodo di imposta cui essa si riferisce e fino a quando non e' revocata e in ogni caso per almeno quattro periodi di imposta.

3. Per i soggetti che esercitano attivita' agricola, diversi da quelli di cui al comma 1, dalle societa' e enti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), e dalle societa' di cui alla successiva lettera b), compresi gli esercenti attivita' di allevamento di animali di cui all'articolo 78 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, la base imponibile e' determinata secondo le disposizioni di cui all'articolo 5, comma 2, o, ricorrendone le condizioni, comma 3.

Art. 10.

Determinazione del valore della produzione netta dei soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e)

1. Per gli enti privati non commerciali di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e) che svolgono esclusivamente attivita' non commerciali, la base imponibile e' determinata in un importo pari all'ammontare delle retribuzioni corrisposte al personale dipendente, dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 47 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e dei compensi erogati per collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del citato testo unico n. 917 del 1986.

2. Se i soggetti di cui al comma 1 esercitano anche attivita' commerciali la base imponibile a queste relativa e' determinata secondo la disposizione dell'articolo 5, comma 2 o, ricorrendone le condizioni, comma 3, computando i costi deducibili ivi indicati non specificamente riferibili alle attivita' commerciali per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi considerati dalle predette disposizioni e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. La base imponibile relativa alle altre attivita' e' determinata a norma del precedente comma 1, ma l'ammontare delle retribuzioni e dei compensi e' ridotto

dell'importo di essi specificamente riferibile alle attività commerciali o, in difetto, dell'importo a queste imputabili in base al predetto rapporto.

3. Per gli organi e le amministrazioni dello Stato, le regioni, le provincie, i comuni e gli enti pubblici non commerciali di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e), si applicano le disposizioni del comma 1. Se svolgono anche attività commerciali, i predetti soggetti possono optare per la determinazione della base imponibile relativa a tali attività secondo le disposizioni del comma 2.

4. Per gli altri soggetti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera e), la base imponibile è determinata:

a) per le società ed enti commerciali secondo le disposizioni degli articoli 5, 6 e 7 che risultano ad essi applicabili;

b) per le società ed associazioni esercenti arti e professioni secondo la disposizione dell'articolo 8;

c) per gli enti non commerciali secondo le disposizioni dei precedenti commi 1 e 2 che risultano ad essi applicabili.

5. Ai fini dell'applicazione del presente titolo le attività commerciali sono quelle considerate tali ai fini delle imposte sui redditi.

Art. 11.

Disposizioni comuni per la determinazione del valore della produzione netta

1. Nella determinazione della base imponibile:

a) i componenti positivi e negativi si assumono in conformità delle norme del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e della applicazione di esse in sede di dichiarazione dei redditi;

b) sono ammessi in deduzione i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro, le spese relative agli apprendisti e, nei limiti del 70 per cento, quelle per il personale assunto con contratti di formazione lavoro;

c) non sono ammessi in deduzione:

1) i costi relativi al personale indicati nell'articolo 2425, primo comma, lettera B), numeri 9) e 14), del codice civile;

2) i costi per prestazioni di lavoro occasionale;

3) i compensi erogati a terzi in esecuzione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del citato testo unico n. 917 del 1986;

4) i compensi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente ai sensi dell'articolo 47 del citato testo unico n. 917 del 1986;

5) gli utili erogati agli associati in partecipazione di cui alla lettera c), del predetto articolo 49, comma 2, del medesimo testo unico n. 917 del 1986;

6) il canone relativo a contratti di locazione finanziaria limitatamente alla parte riferibile agli interessi passivi determinata secondo le modalità di calcolo, anche forfetarie, stabilite con decreto del Ministro delle finanze.

2. Indipendentemente dalla collocazione nel conto economico, le componenti positive e negative sono accertate in ragione della loro classificazione secondo corretti principi contabili.

Art. 12.

Determinazione del valore della produzione netta realizzata fuori dal territorio dello Stato o da soggetti non residenti.

1. Nei confronti dei soggetti passivi residenti nel territorio dello Stato che esercitano attività produttive anche all'estero la quota di valore a queste attribuibili secondo i criteri di cui all'articolo 4, comma 2, è scomputata dalla base imponibile determinata a norma degli articoli da 5 a 10.

2. Nei confronti dei soggetti passivi non residenti nel territorio dello Stato si considera prodotto nel territorio della regione il valore derivante dall'esercizio di attività commerciali, di arti o professioni o da attività non commerciali esercitate nel territorio stesso per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi mediante stabile organizzazione, base fissa o ufficio, ovvero derivante da imprese agricole esercitate nel territorio stesso. Qualora le suddette attività o imprese siano esercitate nel territorio di più regioni si applica la disposizione dell'articolo 4, comma 2.

3. Le persone fisiche e gli altri soggetti passivi si considerano residenti nel territorio dello Stato quando ricorrono le condizioni, rispettivamente applicabili, previste negli articoli 2, comma 2, 5, comma 3, lettera d), e 87, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Art. 13.

Disposizioni concernenti il GEIE

1. Il valore della produzione netta del gruppo economico di interesse europeo residente, a norma dell'articolo 12, comma 3, nel territorio dello Stato o di una stabile organizzazione di un gruppo non residente e' determinato secondo le disposizioni dell'articolo 5, ed e' imputato a ciascun membro nella proporzione prevista dal contratto di gruppo o, in mancanza, in parti uguali. Il valore si considera prodotto, anche nei confronti di membri non residenti, nel territorio della regione in cui il gruppo o la stabile organizzazione ha sede, salvo il disposto dell'articolo 4, comma 2.

2. Nei confronti del gruppo residente e di quello non residente relativamente alla stabile organizzazione nel territorio dello Stato si applicano le disposizioni degli articoli 19 e 20.

3. Ciascun membro del gruppo e' obbligato in solido con gli altri al versamento dell'imposta dovuta sul valore prodotto.

4. Il gruppo residente e la stabile organizzazione di un gruppo non residente si considerano domiciliati nel territorio del comune nel quale hanno il domicilio fiscale ai fini delle imposte sui redditi.

Art. 14.

Periodo di imposta

1. L'imposta e' dovuta per periodi di imposta a ciascuno dei quali corrisponde una obbligazione tributaria autonoma. Il periodo di imposta e' determinato secondo i criteri stabiliti ai fini delle imposte sui redditi.

Art. 15.

Spettanza dell'imposta

1. L'imposta e' dovuta alla regione nel cui territorio il valore della produzione netta e' realizzato.

Art. 16.

Determinazione dell'imposta

1. L'imposta e' determinata applicando al valore della produzione netta l'aliquota del 4,25 per cento, salvo quanto previsto dal comma 2, nonche' nei commi 1 e 2 dell'articolo 45.

2. Nei confronti dei soggetti di cui all'articolo 88, comma 1, testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e degli altri enti pubblici, compresi quelli non residenti, relativamente al valore prodotto nell'esercizio di attivita' non commerciali, si applicano sull'ammontare della retribuzione annua corrisposta a ciascun dipendente le aliquote del 9,6 per cento fino a 40 milioni e del 3,8 per cento fino a 150 milioni, e sull'ammontare del compenso corrisposto a ciascun collaboratore coordinato e continuativo, con riferimento ai predetti limiti, le aliquote, rispettivamente, del 6,6 per cento e del 4,6 per cento.

3. A decorrere dal terzo anno successivo a quello dell'entrata in vigore del presente decreto, le regioni hanno facolta' di maggiorare l'aliquota di cui al comma 1 fino ad un massimo di un punto percentuale. La maggiorazione puo' essere differenziata per settori di attivita' e per categorie di soggetti passivi.

Art. 17.

Agevolazioni di carattere territoriale e per categorie di soggetti

1. Per i soggetti che alla data di entrata in vigore del presente decreto hanno acquisito il diritto a fruire di uno dei regimi di esenzione decennale a carattere territoriale dell'imposta locale sui redditi nel rispetto delle

condizioni e dei requisiti previsti dalle singole leggi di esonero, il valore prodotto nel territorio della regione ove e' ubicato lo stabilimento o l'impianto cui il regime agevolativo si riferisce, determinato a norma degli articoli 4 e 5, e' ridotto per il residuo periodo di applicabilita' del detto regime di un ammontare pari al reddito che ne avrebbe fruito.

2. I soggetti di cui all'articolo 3, comma 171, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, che si avvalgono della determinazione forfetaria del reddito e dell'imposta sul valore aggiunto a norma dei commi 173 e 177 del predetto articolo possono, ai fini dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, determinare il valore della produzione netta applicando al volume di affari le percentuali stabilite nel medesimo comma 177 e aumentando il risultato del costo del personale dipendente, dei compensi erogati ai collaboratori coordinati e continuativi e degli interessi passivi.

3. Ai soggetti che svolgono attivita' produttive attraverso stabilimenti industriali tecnicamente organizzati impiantati nel territorio del Mezzogiorno, definiti dall'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 6 marzo 1978, n. 218, spetta una detrazione dall'imposta determinata ai sensi del precedente articolo 10 di ammontare pari, rispettivamente, al 2 per cento dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalle dichiarazioni presentate ai fini fiscali relative al periodo di imposta in corso al 1 gennaio 1998 e all'1 per cento per il periodo di imposta in corso al 1 gennaio 1999, qualora sussistano le condizioni per l'applicazione delle disposizioni relative alla fiscalizzazione degli oneri sociali.

4. Per le cooperative edilizie a proprieta' indivisa, la base imponibile e' determinata ai sensi dell'articolo 10, commi 1 e 2.

5. Per le cooperative sociali di cui all'articolo 1, comma 1, lettera b), della legge 8 novembre 1991, n. 381, il costo del lavoro delle persone svantaggiate di cui all'articolo 4 della medesima legge, e' deducibile per intero dalla base imponibile.

6. Per l'anno 1998, le cooperative sociali di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), della legge 8 novembre 1991, n. 381, deducono dalla base imponibile una somma pari alla differenza tra l'ammontare delle retribuzioni effettivamente corrisposte e quello calcolato in base ai salari convenzionali. Per gli anni 1999 e 2000 la somma da dedurre dalla base imponibile e' pari, rispettivamente, al 75 per cento e al 50 per cento della predetta differenza calcolata con le medesime modalita'. A decorrere dall'anno 2001 la base imponibile e' determinata in maniera ordinaria.

Art. 18.

Agevolazioni per nuove iniziative produttive

1. Il comma 210 dell'articolo 2 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e' sostituito dal seguente: "210. Per le iniziative produttive intraprese nei territori di cui all'articolo 1, comma 1 lettera a), del decreto-legge 8 febbraio 1995, n. 32, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 aprile 1995, n. 104, e' riconosciuto, per l'anno di inizio di attivita' e per i due successivi, un credito di imposta pari, per ciascun anno, al 50 per cento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche sui redditi riferibili proporzionalmente al reddito di impresa o derivante dall'esercizio di arti o professioni dell'anno cui compete; il credito e' utilizzato per il versamento della detta imposta e non puo' essere superiore, per ciascun anno, a lire 5 milioni. Per le stesse iniziative e' concessa per i medesimi periodi di imposta la riduzione al 50 per cento dell'imposta regionale sulle attivita' produttive; la riduzione non puo' essere superiore a 5 milioni dell'imposta dovuta per ciascun anno. Per le iniziative produttive intraprese nelle aree territoriali di cui all'obiettivo 1 del regolamento CEE n. 2052/88, le predette disposizioni si applicano per l'anno di inizio di attivita' e per i cinque successivi."

2. Con le leggi regionali di cui all'articolo 24, possono essere aumentati la percentuale e l'importo massimo della riduzione dell'imposta regionale sulle attivita' produttive di cui al comma 1.

Art. 19.

Dichiarazione dei soggetti passivi

1. Ogni soggetto passivo deve dichiarare per ogni periodo di imposta i componenti del valore, ancorche' non ne consegua un debito di imposta.

2. La dichiarazione deve essere redatta, a pena di nullita', su stampato conforme a quello approvato con decreto

del Ministro delle finanze da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale nel termine di cui all'articolo 8, primo comma, prima periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, come sostituito dall'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

3. La dichiarazione deve essere sottoscritta, a pena di nullità, dal soggetto passivo o da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale o, in mancanza, per i soggetti diversi dalle persone fisiche, da chi ne ha l'amministrazione anche di fatto. Per gli organi e le amministrazioni dello Stato la dichiarazione è sottoscritta dal dirigente competente secondo le rispettive norme regolamentari. La nullità è sanata se il soggetto passivo o il suo rappresentante provvede alla sottoscrizione entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'ufficio competente. L'invito è eseguito mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento.

4. Con il decreto del Ministro delle finanze di cui al comma 2 possono essere richiesti dati e notizie utili alla determinazione del valore della produzione netta e indicati gli atti da allegare alla dichiarazione a cura del contribuente.

5. La dichiarazione è presentata con le modalità di cui all'articolo 12 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, come sostituito dall'articolo 7 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. I soggetti non tenuti alla presentazione della dichiarazione dei redditi presentano la dichiarazione ai fini dell'imposta regionale, con le medesime modalità, entro sei mesi dalla fine del periodo di imposta.

6. Nei casi di liquidazione, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, trasformazione, fusione e scissione di imprese individuali, società ed enti di cui agli articoli 10 e 11 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, si osservano le disposizioni ivi previste, con esclusione dei commi secondo e terzo dell'articolo 10 se nelle procedure fallimentare e di liquidazione coatta non vi è esercizio provvisorio dell'impresa.

Art. 20. **Obblighi contabili**

1. Ai fini dell'imposta di cui al presente titolo i soggetti passivi devono osservare gli obblighi documentali e contabili ai quali sono tenuti ai fini delle imposte sul reddito e sul valore aggiunto.

Art. 21. **Domicilio dei soggetti passivi**

1. Ogni soggetto passivo si considera domiciliato nel comune nel quale ha il domicilio fiscale secondo le disposizioni previste dal decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Art. 22. **Giurisdizione sulle controversie**

1. Le controversie concernenti l'imposta regionale sulle attività produttive e la relativa addizionale e le sanzioni sono soggette alla giurisdizione delle Commissioni tributarie secondo le disposizioni del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

Art. 23. **Accesso alle informazioni**

1. L'Amministrazione finanziaria trasmette a ciascuna regione, con sistemi telematici o mediante supporti magnetici, le informazioni relative alle dichiarazioni presentate dai soggetti passivi.

2. Gli elementi acquisiti nel corso dell'attività di controllo dagli uffici dell'Amministrazione finanziaria, dal Corpo della Guardia di finanza e dagli organi regionali sono direttamente utilizzabili, rispettivamente, per l'accertamento dell'imposta regionale e dei tributi erariali.

3. Con decreto del Ministro delle finanze, sentita la Conferenza Stato-Regioni, sono stabilite le modalità di collegamento degli uffici regionali con il sistema informativo dell'anagrafe tributaria e di utilizzazione dei

relativi servizi anche ai fini dello scambio di informazioni di interesse fiscale.

Art. 24.

Poteri delle regioni

1. Le regioni a statuto ordinario possono disciplinare, con legge, nel rispetto dei principi in materia di imposte sul reddito e di quelli recati dal presente titolo, le procedure applicative dell'imposta, ferme restando le disposizioni degli articoli 19, da 21 a 23, e da 32 a 35.
2. Le regioni a statuto speciale e le provincie autonome di Trento e Bolzano provvedono, con legge, alla attuazione delle disposizioni del presente titolo in conformita' delle disposizioni della legge 23 dicembre 1996, n. 662, articolo 3, commi 158 e 159.
3. La constatazione delle violazioni alle norme del presente titolo compete alle amministrazioni regionali.
4. Le leggi di cui ai commi 1 e 2 possono prevedere la stipula di convenzioni con il Ministero delle finanze per l'espletamento, in tutto o in parte, delle attivita' di liquidazione, accertamento e riscossione dell'imposta, nonche' per le attivita' concernenti il relativo contenzioso, secondo le disposizioni in materia di imposte sui redditi.
5. Gli uffici dell'amministrazione finanziaria ed i comandi della Guardia di finanza cooperano per l'acquisizione ed il reperimento degli elementi utili per l'accertamento dell'imposta e per la repressione delle violazioni alle norme del presente titolo, procedendo anche di propria iniziativa secondo le norme e con le facolta' stabilite dalle singole leggi regionali o, in loro mancanza, secondo le facolta' loro attribuite dalla normativa tributaria statale, trasmettendo agli uffici regionali i relativi verbali e rapporti.
6. Le leggi di cui ai commi 1 e 2 non possono avere effetto anteriore al periodo di imposta in corso al 1 gennaio 2000.
7. Con decreto del Ministro delle finanze da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, d'intesa con la Conferenza Stato-Regioni, sono stabiliti gli organi competenti all'irrogazione delle sanzioni e le modalita' di ripartizione delle somme riscosse in caso di concorso formale e di violazioni continuate rilevanti ai fini dell'imposta regionale e di altri tributi.

Art. 25.

Disciplina temporanea

1. Fino a quando non hanno effetto le leggi regionali di cui all'articolo 24, per le attivita' di controllo e rettifica della dichiarazione, per l'accertamento e per la riscossione dell'imposta regionale, nonche' per il relativo contenzioso si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi ad eccezione degli articoli 38, commi dal quarto al settimo, 44 e 45 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.
2. Le regioni, le provincie, e i comuni partecipano all'attivita' di cui al comma 1 segnalando elementi e notizie utili, collaborando, eventualmente anche tramite le apposite commissioni paritetiche di cui al terzo periodo, con osservazioni e proposte alla predisposizione dei programmi di accertamento degli uffici dell'Amministrazione finanziaria. Le modalita' di attuazione di questa disposizione sono stabilite con decreto del Ministro delle finanze, d'intesa con la Conferenza unificata di cui al decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, da emanare a norma dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto. Con il medesimo decreto possono essere istituite e disciplinate commissioni paritetiche per la stesura di programmi di accertamento.

Art. 26.

Attribuzione allo Stato di quote del gettito dell'imposta

1. E' attribuita allo Stato una quota del gettito dell'imposta regionale sulle attivita' produttive riscosso in ciascuna regione a compensazione dei costi sostenuti per lo svolgimento delle attivita' di cui all'articolo 25, comma 1. La disposizione del primo periodo si applica fino all'anno precedente a quello dal quale ha effetto la

legge regionale di cui all'articolo 24, regolatrice delle dette attivita'.

2. E' altresì attribuita allo Stato una ulteriore quota del gettito di cui al comma 1 a compensazione della perdita di gettito derivante dall'abolizione dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese. La quota e' determinata in un ammontare pari al gettito della predetta imposta riscosso nell'ultimo periodo di imposta nel quale essa e' stata applicata. Questa disposizione si applica limitatamente al gettito dell'imposta regionale sulle attivita' produttive relativo al primo periodo di imposta della sua applicazione e al successivo.

3. Con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, d'intesa con la Conferenza Stato-Regioni, e' determinata la quota di cui al comma 1 e le relative modalita' di attribuzione. Con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, sentita la Conferenza Stato-Regioni, e' determinata la quota di cui al comma 2 e le relative modalita' di attribuzione.

Art. 27.

Compartecipazione dei comuni e delle provincie al gettito dell'imposta

1. A decorrere dall'anno di entrata in vigore del presente decreto le regioni devolvono ad ogni comune e ad ogni provincia del proprio territorio una quota del gettito della imposta regionale sulle attivita' produttive pari, per il comune, al gettito riscosso nel 1997 per tasse di concessione comunale e per imposta comunale per l'esercizio di impresa, arti e professioni, al netto della quota di spettanza della provincia, e, per la provincia, all'ammontare di questa quota al lordo di quella spettante allo Stato a norma dell'articolo 6 del decreto-legge 2 marzo 1989, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 1989, n. 144.

2. Gli importi dovuti ai comuni e alle provincie a norma del comma 1 sono ad essi versati dalle regioni nel mese di luglio di ciascun anno. Nel primo anno tali importi sono commisurati all'ammontare del gettito riscosso nel 1996 risultante dai relativi rendiconti consuntivi, salvo conguaglio, da effettuare nell'anno successivo con gli importi dovuti per tale anno, in base alle risultanze dei rendiconti per l'anno 1997. Gli importi dovuti sono determinati da ciascuna regione che, previa acquisizione delle informazioni necessarie, ne da' comunicazione ai comuni e alle provincie entro il 30 giugno del primo anno e del successivo. Gli importi comunicati costituiscono per le Regioni somme a destinazione vincolata. A decorrere dall'anno 1999, i predetti importi sono incrementati annualmente in misura pari al tasso programmato di inflazione indicato nella relazione previsionale e programmatica.

3. L'importo corrispondente alla quota spettante allo Stato di cui al comma 1, determinato a norma del comma 2, e' versato nei termini quivi indicati dalle provincie allo Stato per le finalita' di cui all'articolo 1-bis del decreto-legge 25 novembre 1996, n. 599, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 gennaio 1997, n. 5, secondo le vigenti disposizioni per il versamento della suddetta quota.

4. Le regioni possono attribuire alle provincie e ai comuni quote di compartecipazione al gettito dell'imposta regionale sulle attivita' produttive anche al fine di finanziare le funzioni ad essi delegate, secondo criteri stabiliti con propria legge.

5. Nei confronti dei comuni e delle provincie che istituiscono l'addizionale di cui all'articolo 28 viene meno, dall'anno in cui questa ha effetto, l'obbligo della regione di cui al comma 1.

6. Le regioni Friuli Venezia-Giulia e Valle d'Aosta e le provincie autonome di Trento e Bolzano, nell'esercizio dei poteri in materia di finanza locale, provvedono alla disciplina dei rapporti finanziari con gli enti locali, assicurando agli stessi le risorse finanziarie per compensare gli effetti finanziari negativi conseguenti all'attuazione del presente decreto.

Art. 28.

Addizionale comunale e provinciale all'imposta regionale sulle attivita' produttive

1. Con legge regionale da adottarsi entro il 31 luglio 1999 sono stabilite le aliquote minime, rispettivamente, dell'addizionale comunale e di quella provinciale all'imposta regionale sulle attivita' produttive; dette aliquote devono assicurare un gettito pari al complesso delle somme, comprensive degli eventuali conguagli, devolute dalla regione, ai sensi dell'articolo 27 per l'anno di imposta 1999, ai comuni e alle provincie del territorio di competenza. Con la medesima legge la regione diminuisce l'aliquota di base dell'imposta regionale sulle attivita'

produttive in misura pari alla somma delle due aliquote addizionali suddette e può rideterminare l'aliquota regionale entro il limite di cui all'articolo 16, comma 3.

2. I comuni e le provincie, previa emanazione della legge regionale di cui al comma 1, con delibera da pubblicare per estratto nella Gazzetta Ufficiale, possono istituire l'addizionale comunale o provinciale di cui al comma 1; i comuni e le provincie hanno facoltà di aumentare l'aliquota dell'addizionale in misura non superiore ad una volta e mezza l'aliquota minima stabilita dalla predetta legge regionale.

3. I soggetti passivi dell'imposta regionale sulle attività produttive dovranno ripartire la corrispondente base imponibile utilizzando gli stessi criteri indicati nell'articolo 4, comma 2, con riferimento al territorio provinciale e comunale. Alle basi imponibili provinciali e comunali così determinate si applicano le aliquote delle addizionali deliberate dagli enti locali predetti.

4. La legge di cui al comma 1 non può avere effetto anteriore al secondo anno successivo a quello di entrata in vigore del presente decreto.

Art. 29.

Finanziamento delle città metropolitane

1. Le regioni, nell'attribuire alle città metropolitane le funzioni amministrative di competenza provinciale o affidate ai comuni, a norma dell'articolo 19 della legge 8 giugno 1990, n. 142, provvedono ad assegnare alle stesse quote del gettito di tributi regionali.

Art. 30.

Riscossione dell'imposta e versamento in acconto

1. Fino a quando non hanno effetto le leggi regionali di cui all'articolo 24, per la riscossione dell'imposta si applicano le disposizioni dei commi seguenti.

2. L'imposta dovuta a ciascuna regione in base alla dichiarazione è riscossa mediante versamento del soggetto passivo da eseguire con le modalità e nei termini stabiliti per le imposte sui redditi.

3. Nel periodo di imposta per il quale la dichiarazione deve essere presentata sono dovuti acconti dell'imposta ad esso relativa secondo le disposizioni previste per le imposte sui redditi. Gli acconti sono versati con le modalità e nei termini per queste stabiliti.

4. L'imposta risultante dalle dichiarazioni annuali non è dovuta o, se il saldo è negativo, non è rimborsabile, se i relativi importi spettanti a ciascuna regione non superano lire 20.000; per lo stesso importo, non si fa luogo, ad iscrizione nei ruoli, né a rimborso. Con le leggi regionali di cui all'articolo 24 il predetto importo può essere adeguato.

5. In deroga alla disposizione del comma 2 gli organi e le amministrazioni dello Stato e gli enti pubblici indicati nell'articolo 3, comma 1, lettera e), versano l'acconto mensilmente, con le modalità e nei termini stabiliti con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, sentita la conferenza Stato-Regioni, in un importo pari a quello risultante dall'applicazione delle aliquote e dei limiti previsti nell'articolo 16, comma 2, all'ammontare delle retribuzioni e dei compensi ivi indicati corrisposti nel mese precedente. Qualora l'ammontare dell'imposta dovuta a ciascuna regione sia pari o inferiore a lire 20.000, l'obbligo di versamento rimane sospeso fino alla scadenza successiva per la quale la somma complessiva da versare sia almeno pari al predetto importo.

6. La riscossione coattiva dell'imposta avviene mediante ruolo sulla base delle disposizioni che regolano la riscossione coattiva delle imposte sui redditi, mediante ruoli affidati ai concessionari senza l'obbligo del non riscosso.

7. Per lo svolgimento di attività di pagamento e riscossione dell'imposta, le banche sono remunerate in conformità a quanto previsto dalle convenzioni di cui agli articoli 19, comma 5, e 24, comma 8, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, mentre per i concessionari si applicano le disposizioni di cui all'articolo 61 del

decreto del Presidente della Repubblica 28 gennaio 1988, n. 43.

Art. 31.

Primo acconto di imposta

1. Per il primo periodo di imposta nel quale, a norma degli articoli 36 e 37, l'imposta e' applicabile, l'acconto di cui all'articolo 30, comma 2, da versare in due rate di pari importo, e' commisurato al 120 per cento della imposta figurativa liquidabile sul valore della produzione netta realizzato nel periodo di imposta precedente, determinato secondo le disposizioni degli articoli da 4 a 11 e risultante da un apposito prospetto redatto su stampato conforme al modello approvato con decreto del Ministro delle finanze da allegare alla prima dichiarazione dei redditi da presentare a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto ovvero, per i soggetti non tenuti alla presentazione di essa, risultante da apposita dichiarazione, redatta e sottoscritta a norma dell'articolo 19, da presentare nel mese di giugno dell'anno di entrata in vigore del presente decreto.

Art. 32.

Violazioni relative alla dichiarazione

1. Nel caso di omessa presentazione della dichiarazione, si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'ammontare dell'imposta dovuta, con un minimo di lire cinquecentomila. Se non e' dovuta imposta, si applica la sanzione da lire cinquecentomila a lire due milioni.

2. Se nella dichiarazione e' indicato un imponibile inferiore a quello accertato o, comunque, un'imposta inferiore a quella dovuta, si applica la sanzione amministrativa da una a due volte l'ammontare della maggiore imposta dovuta.

3. Per maggiore imposta si intende la differenza tra l'ammontare del tributo liquidato in base all'accertamento e quello liquidabile in base alla dichiarazione ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, come sostituiti dall'articolo 13, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Art. 33.

Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni

1. Fuori dai casi previsti nell'articolo 32 se la dichiarazione non e' redatta in conformita' al modello approvato dal Ministro delle finanze ovvero in essa sono omessi o non sono indicati in maniera esatta e completa dati rilevanti per l'individuazione del contribuente e, se diverso da persona fisica, del suo rappresentante, nonche' per la determinazione del tributo, oppure non e' indicato in maniera esatta e completa ogni altro elemento prescritto per il compimento dei controlli, si applica la sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire quattro milioni.

2. Identica sanzione si applica nei casi di mancanza o incompletezza degli atti e documenti dei quali e' prescritta l'allegazione alla dichiarazione o l'esibizione all'ufficio.

Art. 34.

Ritardato o omesso versamento dell'imposta

1. In caso di ritardato o omesso versamento dell'imposta, in acconto o a saldo, o di versamento in misura inferiore a quella dovuta, si applica la sanzione amministrativa pari al trenta per cento dell'imposta non versata. Identica sanzione si applica nei casi di liquidazione della maggiore imposta ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, come sostituiti dall'articolo 13, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

2. Sugli importi non versati o versati in ritardo sono dovuti gli interessi a norma dell'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

Art. 35.

Violazioni degli obblighi relativi alla contabilita'

1. Per le violazioni degli obblighi relativi alla tenuta o conservazione della contabilità si applicano le sanzioni previste in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto.

Art. 36.

Decorrenza dell'imposta e abolizione di contributi e tributi

1. Salvo quanto disposto dall'articolo 37, l'imposta regionale sulle attività produttive si applica a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e dalla medesima data sono aboliti:

- a) i contributi per il servizio sanitario nazionale di cui all'articolo 31 della legge 28 febbraio 1986, n. 41, come da ultimo modificato dall'articolo 4 della legge 22 marzo 1995, n. 85, il contributo dello 0,2 per cento di cui all'articolo 1, terzo comma, della legge 31 dicembre 1961, n. 1443, e all'articolo 20, ultimo comma, della legge 12 agosto 1962, n. 1338, e la quota di contributo per l'assicurazione obbligatoria contro la tubercolosi eccedente quella prevista per il finanziamento delle prestazioni economiche della predetta assicurazione di cui all'articolo 27 della legge 9 marzo 1989, n. 88;
- b) l'imposta locale sui redditi di cui al titolo III del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- c) l'imposta comunale per l'esercizio di imprese e di arti e professioni, di cui al titolo I del decreto-legge 2 marzo 1989, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 1989, n. 144;
- d) la tassa sulla concessione governativa per l'attribuzione del numero di partita IVA, di cui all'articolo 24 della tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, come sostituita dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995;
- e) l'imposta sul patrimonio netto delle imprese, istituita con decreto-legge 30 settembre 1992, n. 394, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 novembre 1992, n. 461.

2. I versamenti relativi ai tributi e ai contributi aboliti indicati nel comma 1, i cui presupposti di imposizione si verificano anteriormente alla data dalla quale, nei confronti dei singoli soggetti passivi, ha effetto la loro abolizione, sono effettuati anche successivamente a tale data.

Art. 37.

Soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare

1. Nei confronti dei soggetti il cui periodo di imposta non coincide con l'anno solare l'applicazione dell'imposta regionale sulle attività produttive e l'abolizione dei contributi e dei tributi indicati nell'articolo 36, comma 1, lettere a), b) ed e), hanno effetto dal primo periodo di imposta che ha inizio successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto.

2. In deroga a quanto disposto nel comma 1 per i soggetti ivi indicati il cui periodo di imposta è in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto ed è iniziato dopo il 30 settembre dell'anno precedente, l'applicazione dell'imposta regionale sulle attività produttive e l'abolizione dei contributi e tributi indicati nel medesimo comma 1 hanno effetto dalla data di inizio del predetto periodo.

3. I soggetti di cui al comma 2 possono scomputare dall'acconto di cui all'articolo 31 i dodicesimi dell'imposta e della tassa di cui all'articolo 36, comma 1, lettere c) e d), dovute per l'anno precedente a quello di entrata in vigore del presente decreto e relativi ai mesi interi compresi tra la data dalla quale ha effetto nei loro confronti, a norma del medesimo comma 2, l'abolizione dei predetti tributi e quella di entrata in vigore del presente decreto, nonché l'importo dei contributi di cui alla lettera a) del medesimo comma dell'articolo 36 eventualmente versati con riferimento ai predetti mesi. Non si fa luogo in ogni caso al rimborso degli importi non scomputati.

Art. 38.

Determinazione del Fondo sanitario nazionale

1. Al fine della determinazione del Fondo sanitario nazionale di parte corrente e delle specifiche quote da assegnare alle regioni si considera come dotazione propria delle medesime il gettito dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche prevista dall'articolo 50, ed il 90 per cento del gettito dell'imposta regionale sulle attività produttive al netto delle quote attribuite allo Stato di cui all'articolo 26.

2. I contributi per il Servizio sanitario nazionale riscossi nell'anno di entrata in vigore del presente decreto relativi a presupposti di imposizione verificatisi anteriormente costituiscono per il medesimo anno dotazione

propria delle regioni ai fini della determinazione delle quote di Fondo sanitario nazionale di parte corrente da assegnare alle stesse.

3. A decorrere dal 1998, la partecipazione delle regioni Sicilia e Sardegna al finanziamento del Servizio sanitario nazionale stabilita dall'articolo 12, comma 9, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, come da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 143, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e' commisurata alle risorse provenienti dal Fondo sanitario nazionale e dai gettiti di cui ai commi 1 e 2.

Art. 39.

Ripartizione del Fondo sanitario nazionale

1. Il CIPE su proposta del Ministro della sanita', d'intesa con la Conferenza Stato-Regioni, delibera annualmente l'assegnazione in favore delle regioni, a titolo di acconto, delle quote del Fondo sanitario nazionale di parte corrente, tenuto conto dell'importo complessivo presunto del gettito dell'addizionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche di cui all'articolo 50 e della quota del gettito dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, di cui all'articolo 38, comma 1, stimati per ciascuna regione. Il CIPE con le predette modalita' provvede entro il mese di febbraio dell'anno successivo all'assegnazione definitiva in favore delle regioni delle quote del Fondo sanitario nazionale, parte corrente, ad esse effettivamente spettanti. Il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, e' autorizzato a procedere alle risultanti compensazioni a valere sulle quote del Fondo sanitario nazionale, parte corrente, erogate per il medesimo anno.

2. Il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, e' autorizzato a concedere alle regioni e alle province autonome di Trento e di Bolzano anticipazioni mensili da accreditare ai conti correnti di cui all'articolo 40, comma 1, in essere presso la tesoreria centrale dello Stato, nei limiti di un dodicesimo dell'importo complessivo presunto del gettito dell'addizionale e della quota di imposta di cui al comma 1, alle stesse attribuiti nonche' delle quote del Fondo sanitario nazionale di parte corrente deliberate dal CIPE, in favore delle medesime regioni, in ciascun anno; nelle more della deliberazione del CIPE le predette anticipazioni mensili sono commisurate all'importo complessivo presunto dei gettiti dell'addizionale e della quota d'imposta predetti, ovvero limitatamente all'anno 1998 all'importo complessivo presunto dei contributi sanitari e delle quote del Fondo sanitario nazionale relativi all'anno precedente.

3. Alla copertura dell'eventuale differenza tra l'ammontare dei gettiti di cui al comma 1 previsti in sede di riparto del Fondo sanitario nazionale e quello effettivamente riscosso dalle regioni si provvede mediante specifica integrazione del Fondo sanitario nazionale quantificata dalla legge finanziaria.

4. Per le finalita' di cui ai commi 1, 2 e 3 si tiene conto, per l'anno di entrata in vigore del presente decreto, dei contributi di cui al comma 2 dell'articolo 38.

5. Sono abrogati i commi 15, 17 e 19 dell'articolo 11 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502.

Art. 40.

Modalita' per il riversamento dell'Irap e dell'addizionale Irpef

1. Ai fini del versamento dell'imposta regionale sulle attivita' produttive e dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche di cui all'articolo 50 alle regioni, sono istituiti presso la tesoreria centrale dello Stato specifici conti correnti infruttiferi intestati alle regioni e alle province autonome di Trento e Bolzano e, presso le sezioni di tesoreria provinciale dello Stato operanti nei capoluoghi di regione e nelle predette provincie autonome, specifiche contabilita' speciali di girofondi intestate alle stesse regioni e provincie autonome.

2. Con decreto del Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, di concerto con il Ministro delle finanze, sentita la Conferenza Stato-Regioni, sono stabilite le modalita' di riversamento delle somme riscosse sui conti di cui al comma 1.

3. Al fine del versamento dell'imposta regionale sulle attivita' produttive e dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche di cui all'articolo 50 non si applica il secondo comma dell'articolo 63 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440.

Art. 41

Determinazione delle eccedenze

1. Per le regioni a statuto ordinario le eccedenze annuali di risorse finanziarie sono costituite dalla differenza tra il gettito dell'imposta regionale sulle attività produttive, al netto della quota destinata al finanziamento dell'assistenza sanitaria, e l'ammontare delle quote di cui agli articoli 26 e 27 e delle spettanze a titolo di fondo perequativo determinate in applicazione dell'articolo 3, commi 2 e 3, della legge 28 dicembre 1995, n. 549.

2. Per le regioni a statuto speciale che accedono al Fondo sanitario nazionale le eccedenze annuali di risorse finanziarie sono costituite dalla differenza tra il gettito dell'imposta regionale sulle attività produttive, al netto della quota destinata alla sanità e di quelle di cui agli articoli 26 e 27, e l'ammontare delle compartecipazioni ai tributi erariali soppressi, convenzionalmente incrementati del tasso di crescita del prodotto interno lordo per il 1998 e 1999, e tenendo anche conto degli effetti indiretti derivanti dall'ampliamento delle basi imponibili degli altri tributi compartecipati.

3. Per le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano che non accedono al Fondo sanitario nazionale le eccedenze annuali di risorse finanziarie sono determinate sottraendo dall'ammontare del gettito dell'imposta regionale sulle attività produttive, al netto delle quote di cui agli articoli 26 e 27, dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche di cui all'articolo 50 e, limitatamente al 1998, dei contributi sanitari di cui all'articolo 38, comma 2, l'ammontare dei contributi sanitari riscossi nell'anno 1997, convenzionalmente aumentati del tasso di crescita del prodotto interno lordo per il 1998 e 1999, nonché l'ammontare delle compartecipazioni ai tributi erariali soppressi, anch'essi convenzionalmente incrementati del tasso di crescita del prodotto interno lordo per il 1998 e 1999, e tenendo conto degli effetti indiretti derivanti dall'ampliamento delle basi imponibili degli altri tributi compartecipati.

Art. 42.

Versamento delle eccedenze

1. A decorrere dall'anno 1999, il Fondo perequativo di cui all'articolo 3, comma 2, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, è soppresso.

2. A partire dall'esercizio 1998 è istituito nello stato di previsione del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica un fondo di compensazione interregionale alimentato dalle eccedenze finanziarie realizzate dalle regioni a statuto ordinario, secondo quanto previsto dall'articolo 41, comma 1; tali eccedenze sono destinate, nei limiti delle occorrenze finanziarie, in favore delle regioni che presentano una perdita di entrata. In caso di insufficienza del fondo si provvede con risorse a carico del bilancio dello Stato.

3. Il Fondo di compensazione interregionale di cui al comma 2 è determinato in via definitiva nell'anno successivo a quello di riferimento sulla base del gettito dell'imposta regionale sulle attività produttive effettivamente realizzato.

4. Con decreto del Ministro del tesoro, del bilancio, della programmazione economica, di concerto con il Ministro delle finanze, sentita la Conferenza Stato-Regioni, sono stabiliti i criteri e le modalità di versamento delle eccedenze di cui al comma 2 all'entrata del bilancio dello Stato per la riassegnazione delle somme necessarie al Fondo di compensazione interregionale, anche mediante trattenute periodiche delle presumibili eccedenze a valere sugli appositi conti accesi presso la tesoreria centrale dello Stato.

5. A decorrere dall'anno 1998 cessano le anticipazioni straordinarie di cassa di cui all'articolo 3, comma 4, della legge 28 dicembre 1995, n. 549.

6. A decorrere dall'anno 1998 la trattenuta di cui all'articolo 20, comma 2, del decreto-legge 18 gennaio 1993, n. 8, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 marzo 1993, n. 68, è effettuata sulle erogazioni di cui all'articolo 3, comma 12, della legge 28 dicembre 1995, n. 549.

7. Relativamente alle regioni a statuto speciale ed alle province autonome di Trento e di Bolzano le eccedenze positive o negative di risorse di cui all'articolo 41, commi 2 e 3, vengono compensate per gli anni 1998 e 1999, nel rispetto degli statuti di autonomia mediante variazioni delle quote del fondo sanitario nazionale, trasferimenti di funzioni, modifica delle quote variabili previste ai sensi degli statuti o acquisizione delle eccedenze al bilancio dello Stato. A partire dall'anno 2000 non si dà luogo a recupero delle eccedenze, ma si procede attraverso il trasferimento di nuove funzioni amministrative, definite con le procedure fissate dai rispettivi statuti di

autonomia, fino all'esaurimento delle eccedenze medesime.

Art. 43.

Riferimenti sistematici

1. Le disposizioni del presente titolo che fanno indistintamente riferimento alle regioni o al loro territorio devono intendersi riferite, per la regione Trentino-Alto Adige, alle provincie autonome di Trento e Bolzano o al loro territorio.

2. I rapporti finanziari tra lo Stato, le autonomie speciali e gli enti locali devono essere disciplinati in modo tale da mantenere il necessario equilibrio finanziario.

Art. 44.

Adeguamento dei trattati internazionali

1. Ai fini dell'applicazione dei trattati internazionali in materia tributaria, l'imposta regionale sulle attivita' produttive e' equiparata ai tributi erariali aboliti con l'articolo 36.

Art. 45.

Disposizioni transitorie

1. Per i soggetti che operano nel settore agricolo, per il periodo d'imposta in corso al 1 gennaio 1998 e per i tre successivi, l'aliquota e' stabilita, rispettivamente, nelle misure del 2,5, del 3, del 3,5 e del 3,75 per cento.

2. Per i soggetti di cui agli articoli 6 e 7, per il periodo d'imposta in corso al 1 gennaio 1998 e per i due successivi, l'aliquota e' stabilita, rispettivamente, nelle misure del 5,4, del 5 e del 4,75 per cento.

3. Con decreto del Ministro delle finanze sono stabiliti, tenuto conto della base imponibile dell'imposta sulle attivita' produttive, gli ammontari in valore assoluto e percentuale del maggior carico impositivo rispetto a quello derivante dai tributi e contributi soppressi ai sensi degli articoli 36 e 51, comma 1, in base ai quali fissare l'entita' della riduzione dell'acconto dovuto ai fini della stessa imposta determinato ai sensi dell'articolo 31, nonche' le modalita' applicative e quelle relative ai commi da 4 a 6. La predetta riduzione non puo' comportare una diminuzione di gettito superiore a 500 miliardi di lire per l'anno 1998, a 250 miliardi di lire per l'anno 1999 e a 125 miliardi di lire per l'anno 2000.

4. I soggetti per i quali l'applicazione delle disposizioni di cui al comma 3 determina un ammontare dell'acconto Irap diverso da quello che risulterebbe in via ordinaria, applicano le disposizioni di cui al comma 3 anche per la determinazione dell'imposta dovuta all'esercizio in corso al 1 gennaio 1998, prendendo a riferimento i tributi o contributi che sarebbero stati dovuti in tale anno in assenza della loro soppressione.

5. Per i soggetti che esercitano la propria attivita' nel territorio di piu' regioni e che applicano le disposizioni del comma 3, l'imposta da versare alle singole regioni e' determinata in misura proporzionale alla base imponibile regionale; per i medesimi soggetti il credito di imposta di cui al comma 6 deve essere ripartito in misura proporzionale alla base imponibile regionale.

6. La differenza tra l'imposta dovuta in via ordinaria per l'anno 1998 e l'imposta effettivamente pagata in base alle disposizioni dei commi 3 e 4, costituisce credito di imposta, ai fini del versamento dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, nella misura del 50 per cento per l'anno 1999 e del 25 per cento per l'anno 2000.

TITOLO II

Revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, istituzione dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Art. 46.

Revisione delle aliquote e del numero degli scaglioni di reddito

1. Il comma 1 dell'articolo 11 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e' sostituito dal seguente: "1. L'imposta lorda e' determinata applicando

al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

a) fino a lire 15.000.000	18,5%
b) oltre lire 15.000.000 e fino a lire 30.000.000	26,5%
c) oltre lire 30.000.000 e fino a lire 60.000.000	33,5%
d) oltre lire 60.000.000 e fino a lire 135.000.000	39,5%
e) oltre lire 135.000.000	45,5%".

Art. 47

Revisione delle detrazioni per carichi di famiglia

1. L'articolo 12 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e' sostituito dal seguente: "Art. 12 (Detrazioni per carichi di famiglia). - 1.

Dall'imposta lorda si detraggono per carichi di famiglia:

a) per il coniuge non legalmente ed effettivamente separato:

- 1) lire 1.057.552, se il reddito complessivo non supera lire 30.000.000;
- 2) lire 961.552, se il reddito complessivo e' superiore a lire 30.000.000 ma non a lire 60.000.000;
- 3) lire 889.552, se il reddito complessivo e' superiore a lire 60.000.000 ma non a lire 100.000.000;
- 4) lire 817.552, se il reddito complessivo e' superiore a lire 100.000.000;

b) per ciascun figlio, compresi i figli naturali riconosciuti, i figli adottivi e gli affidati o affiliati, nonche' per ogni altra persona indicata nell'articolo 433 del codice civile che conviva con il contribuente o percepisca assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorita' giudiziaria, complessivamente lire 336.000 da ripartire tra coloro che hanno diritto alla detrazione in proporzione all'effettivo onere sostenuto da ciascuno.

2. Se l'altro genitore manca o non ha riconosciuto i figli naturali e il contribuente non e' coniugato o se coniugato, si e' successivamente legalmente ed effettivamente separato, ovvero se vi sono figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non e' coniugato o, se coniugato, si e' successivamente ed effettivamente separato, la detrazione prevista alla lettera a) del comma 1 si applica per il primo figlio e per gli altri figli si applica la detrazione prevista dalla lettera b).

3. Le detrazioni per carichi di famiglia spettano a condizione che le persone alle quali si riferiscono possiedano un reddito complessivo, computando anche le retribuzioni corrisposte da enti e organismi internazionali, rappresentanze diplomatiche e consolari e missioni, nonche' quelle corrisposte dalla Santa Sede, dagli enti gestiti direttamente da essa e dagli enti centrali della Chiesa cattolica, non superiore a lire 5.500.000, al lordo degli oneri deducibili.

4. Le detrazioni per carichi di famiglia sono rapportate a mese e competono dal mese in cui si sono verificate a quello in cui sono cessate le condizioni richieste."

Art. 48.

Detrazioni per lavoro dipendente, autonomo e di impresa e trattamento tributario delle indennita' di fine rapporto

1. L'articolo 13 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, concernente le altre detrazioni dall'imposta, e' sostituito dal seguente: "Art. 13 (Altre detrazioni). - 1. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o piu' redditi di lavoro dipendente spetta una detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro o di pensione nell'anno, anche a fronte delle spese inerenti alla produzione del reddito, secondo i seguenti importi:

- a) lire 1.680.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente non supera lire 9.100.000;
- b) lire 1.600.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 9.100.000 ma non a lire 9.300.000;
- c) lire 1.500.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 9.300.000 ma non a lire 15.000.000;
- d) lire 1.350.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 15.000.000 ma non a lire 15.300.000;
- e) lire 1.250.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 15.300.000 ma non a lire 15.600.000;
- f) lire 1.150.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 15.600.000 ma

- non a lire 15.900.000;
- g) lire 1.050.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 15.900.000 ma non a lire 30.000.000;
- h) lire 950.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 30.000.000 ma non a lire 40.000.000;
- i) lire 850.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 40.000.000 ma non a lire 50.000.000;
- l) lire 750.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 50.000.000 ma non a lire 60.000.000;
- m) lire 650.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 60.000.000 ma non a lire 60.300.000;
- n) lire 550.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 60.300.000 ma non a lire 70.000.000;
- o) lire 450.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 70.000.000 ma non a lire 80.000.000;
- p) lire 350.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 80.000.000 ma non a lire 90.000.000;
- q) lire 250.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 90.000.000 ma non a lire 90.400.000;
- r) lire 150.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 90.400.000 ma non a lire 100.000.000;
- s) lire 100.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e' superiore a lire 100.000.000.

2. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono soltanto trattamenti pensionistici di importo complessivamente non superiore a lire 18.000.000 e il reddito dell'unita' immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze, spetta una ulteriore detrazione, rapportata al periodo di pensione nell'anno, di lire 70.000.

3. Se alla formazione del reddito complessivo concorrono uno o piu' redditi di lavoro autonomo di cui al comma 1 dell'articolo 49 o di impresa di cui all'articolo 79, spetta una detrazione dall'imposta lorda, non cumulabile con quella prevista dal comma 1, pari a:

- a) lire 700.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo e di impresa non supera lire 9.100.000;
- b) lire 600.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo e di impresa e' superiore a lire 9.100.000 ma non a lire 9.300.000;
- c) lire 500.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo e di impresa e' superiore a lire 9.300.000 ma non a lire 9.600.000;
- d) lire 400.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo e di impresa e' superiore a lire 9.600.000 ma non a lire 9.900.000;
- e) lire 300.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo e di impresa e' superiore a lire 9.900.000 ma non a lire 15.000.000;
- f) lire 200.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo e di impresa e' superiore a lire 15.000.000 ma non a lire 30.000.000;
- g) lire 100.000 se l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro autonomo e di impresa e' superiore a lire 30.000.000 ma non a lire 60.000.000."

2. All'articolo 17, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, le parole: "di una somma pari a lire 500 mila" sono sostituite dalle seguenti: "di una somma pari a lire 600 mila".

Art. 49.

Detrazioni per oneri

1. Ai fini delle imposte sui redditi, la percentuale degli oneri sostenuti ammessa in detrazione dall'imposta lorda, e' fissata al 19 per cento, a condizione che gli oneri stessi non siano deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formare il reddito complessivo.

2. Le disposizioni del comma 1 si applicano agli oneri sostenuti dal periodo di imposta in corso alla data del 1 gennaio 1998.

Art. 50.

Istituzione dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche

1. E' istituita l'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche. L'addizionale regionale non e' deducibile ai fini di alcuna imposta, tassa o contributo.
2. L'addizionale regionale e' determinata applicando l'aliquota, fissata dalla regione in cui il contribuente ha la residenza, al reddito complessivo determinato ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, al netto degli oneri deducibili riconosciuti ai fini di tale imposta. L'addizionale regionale e' dovuta se per lo stesso anno l'imposta sul reddito delle persone fisiche, al netto delle detrazioni per essa riconosciute e dei crediti di cui agli articoli 14 e 15 del citato testo unico, risulta dovuta.
3. L'aliquota dell'addizionale regionale di cui al comma 1 e' fissata, tra lo 0,50 per cento e l'1 per cento, da ciascuna regione con proprio provvedimento, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale non oltre il 30 novembre dell'anno precedente a quello cui l'addizionale si riferisce.
4. Relativamente ai redditi di lavoro dipendente e ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui agli articoli 46 e 47 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, l'addizionale regionale e' trattenuta dai sostituti d'imposta di cui agli articoli 23 e 29 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, come sostituiti, rispettivamente, dall'articolo 7, comma 1, lettere d) ed f), del decreto legislativo 2 settembre 1997, n. 314, all'atto della effettuazione delle operazioni di conguaglio relative a detti redditi. L'importo trattenuto e' indicato nella certificazione unica di cui all'articolo 7-bis del citato decreto n. 600 del 1973 come sostituito dal citato articolo 7, comma 1, lettera b), dello stesso decreto legislativo n. 314 del 1997 che i sostituti sono obbligati a consegnare al sostituito.
5. L'addizionale regionale di cui al comma 1 e' versata, in unica soluzione e con le modalita' e nei termini previsti per il versamento delle ritenute e del saldo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, alla regione in cui il contribuente ha il domicilio fiscale alla data del 31 dicembre dell'anno cui si riferisce l'addizionale stessa, ovvero relativamente ai redditi di lavoro dipendente e a quelli assimilati a questi alla regione in cui il sostituito ha il domicilio fiscale all'atto della effettuazione delle operazioni di conguaglio relative a detti redditi.
6. Per la dichiarazione, la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, il contenzioso, le sanzioni e tutti gli aspetti non disciplinati espressamente, si applicano le disposizioni previste per l'imposta sul reddito delle persone fisiche. Le regioni partecipano alle attivita' di liquidazione e accertamento dell'addizionale regionale segnalando elementi e notizie utili e provvedono agli eventuali rimborsi richiesti dagli interessati dopo aver acquisiti gli elementi necessari presso l'amministrazione finanziaria.
7. All'articolo 17, comma 2, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, recante norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti riguardanti la dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto e i relativi versamenti, nonche' norme di unificazione degli adempimenti fiscali e previdenziali, di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni dopo la lettera d), e' aggiunta la seguente: " d-bis) all'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche".
8. Per gli anni 1998 e 1999 l'aliquota dell'addizionale regionale di cui al comma 1 e' fissata nella misura dello 0,5 per cento su tutto il territorio nazionale.

TITOLO III

Riordino della disciplina dei tributi locali

Art. 51.

Imposte e tasse abolite

1. Dal 1 gennaio 1998 sono abolite le tasse sulle concessioni comunali di cui all'articolo 8 del decreto-legge 10 novembre 1978, n. 702, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 gennaio 1979, n. 3.
2. Dal 1 gennaio 1999 sono abolite:
 - a) le tasse per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche di cui al capo II del decreto legislativo 15 novembre 1993, n.507, e all'articolo 5 della legge 16 maggio 1970, n. 281;

b) l'imposta erariale di trascrizione, iscrizione ed annotazione dei veicoli al pubblico registro automobilistico di cui alla legge 23 dicembre 1977, n. 952;

c) l'addizionale provinciale all'imposta erariale di trascrizione di cui all'articolo 3, comma 48, della legge 28 dicembre 1995, n. 549.

3. I versamenti relativi ai tributi indicati nei commi 1 e 2, i cui presupposti di imposizione si verificano anteriormente alla data dalla quale, nei confronti dei singoli soggetti passivi, ha effetto la loro abolizione, sono effettuati anche successivamente a tale data.

Art. 52.

Potesta' regolamentare generale delle province e dei comuni

1. Le province ed i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti. Per quanto non regolamentato si applicano le disposizioni di legge vigenti.

2. I regolamenti sono approvati con deliberazione del comune e della provincia non oltre il termine di approvazione del bilancio di previsione e non hanno effetto prima del 1 gennaio dell'anno successivo. I regolamenti sulle entrate tributarie sono comunicati, unitamente alla relativa delibera comunale o provinciale al Ministero delle finanze, entro trenta giorni dalla data in cui sono divenuti esecutivi e sono resi pubblici mediante avviso nella Gazzetta Ufficiale.

3. Nelle province autonome di Trento e Bolzano, i regolamenti sono adottati in conformita' alle disposizioni dello statuto e delle relative norme di attuazione.

4. Il Ministero delle finanze puo' impugnare i regolamenti per vizi di legittimita' avanti gli organi di giustizia amministrativa.

5. I regolamenti, per quanto attiene all'accertamento e alla riscossione dei tributi e delle altre entrate, sono informati ai seguenti criteri:

a) l'accertamento dei tributi puo' essere effettuato dall'ente locale anche nelle forme associate previste negli articoli 24, 25, 26 e 28 della legge 8 giugno 1990, n. 142;

b) qualora sia deliberato di affidare a terzi, anche disgiuntamente, la liquidazione, l'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le altre entrate, le relative attivita' sono affidate: 1) mediante convenzione alle aziende speciali di cui all'articolo 22, comma 3, lettera c), della legge 8 giugno 1990, n. 142, e', nel rispetto delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali, alle societa' per azioni o a responsabilita' limitata a prevalente capitale pubblico locale previste dall'articolo 22, comma 3, lettera e), della citata legge n. 142 del 1990, i cui soci privati siano prescelti tra i soggetti iscritti all'albo di cui all'articolo 53; 2) nel rispetto delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali, alle societa' miste, per la gestione presso altri comuni, ai concessionari di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 gennaio 1988, n. 43, ai soggetti iscritti nell'albo di cui al predetto articolo 53;

c) l'affidamento di cui alla precedente lettera b) non deve comportare oneri aggiuntivi per il contribuente;

d) il visto di esecutivita' sui ruoli per la riscossione dei tributi e delle altre entrate e' apposto, in ogni caso, dal funzionario designato quale responsabile della relativa gestione.

6. La riscossione coattiva dei tributi e delle altre entrate di spettanza delle province e dei comuni viene effettuata con la procedura di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, se affidata ai concessionari del servizio di riscossione di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 gennaio 1988, n. 43, ovvero con quella indicata dal regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, se svolta in proprio dall'ente locale o affidata agli altri soggetti menzionati alla lettera b) del comma 4.

7. Con decreto del Ministro delle finanze, da emanare secondo le procedure di cui all'articolo 53, sono stabilite disposizioni generali in ordine ai criteri di affidamento e di svolgimento dei servizi in questione al fine di assicurare la necessaria trasparenza e funzionalita', nonche' la misura dei compensi, tenuto anche conto delle effettive riscossioni.

Art. 53.

Albo per l'accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali

1. Presso il Ministero delle finanze e' istituito l'albo dei soggetti privati abilitati ad effettuare attivita' di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni.

2. L'esame delle domande di iscrizione, la revisione periodica, la cancellazione e la sospensione dall'albo, la revoca e la decadenza della gestione sono effettuate da una apposita commissione in cui sia prevista una adeguata rappresentanza dell'ANCI e dell'UPI.

3. Con decreti del Ministro delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, tenuto conto delle esigenze di trasparenza e di tutela del pubblico interesse, sentita la conferenza Statocitta', sono definiti le condizioni ed i requisiti per l'iscrizione nell'albo, al fine di assicurare il possesso di adeguati requisiti tecnici e finanziari, la sussistenza di sufficienti requisiti morali e l'assenza di cause di incompatibilita' da parte degli iscritti, ed emanate disposizioni in ordine alla composizione, al funzionamento e alla durata in carica dei componenti della commissione di cui al comma 2, alla tenuta dell'albo, alle modalita' per l'iscrizione e la verifica dei presupposti per la sospensione e la cancellazione dall'albo nonche' ai casi di revoca e decadenza della gestione.

4. Sono abrogati gli articoli da 25 a 34 del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507, concernenti la gestione del servizio di accertamento e riscossione dell'imposta comunale sulla pubblicita'.

Art. 54.

Approvazione delle tariffe e dei prezzi pubblici

1. Le provincie e i comuni approvano le tariffe e i prezzi pubblici contestualmente all'approvazione del bilancio di previsione.

Art. 55.

Tasse sulle concessioni delle regioni a statuto ordinario

1. Le regioni a statuto ordinario hanno la facolta' di non applicare, anche limitatamente ad alcune, le tasse sulle concessioni regionali di cui al decreto legislativo 22 giugno 1991, n. 230.

Art. 56.

Imposta provinciale di trascrizione

1. Le provincie possono, con regolamento adottato a norma dell'articolo 52, istituire l'imposta provinciale sulle formalita' di trascrizione, iscrizione ed annotazione dei veicoli richieste al pubblico registro automobilistico, avente competenza nel proprio territorio, ai sensi del regio decreto-legge 15 marzo 1927, n. 436, e relativo regolamento di cui al regio decreto 29 luglio 1927, n. 1814, e del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285.

2. L'imposta e' applicata sulla base di apposita tariffa determinata secondo le modalita' di cui al comma 11, le cui misure potranno essere aumentate, anche con successiva deliberazione approvata nel termine di cui all'articolo 54, fino ad un massimo del venti per cento, ed e' dovuta per ciascun veicolo al momento della richiesta di formalita'. E' dovuta una sola imposta quando per lo stesso credito ed in virtu' dello stesso atto devono eseguirsi piu' formalita'. Le maggiorazioni di gettito conseguenti al suddetto eventuale aumento non saranno computate ai fini della determinazione dei parametri utilizzati ai sensi del decreto legislativo 30 giugno 1997, n. 244, ai fini della perequazione della capacita' fiscale tra provincie.

3. Le provincie notificano entro dieci giorni dalla data di esecutivita' copia autentica della deliberazione istitutiva o modificativa delle misure dell'imposta al competente ufficio provinciale del pubblico registro automobilistico e all'ente che provvede alla riscossione per gli adempimenti di competenza.

4. Con lo stesso regolamento di cui al comma 1, le provincie disciplinano la liquidazione, la riscossione e la contabilizzazione dell'imposta provinciale di trascrizione e i relativi controlli, nonche' l'applicazione delle sanzioni per l'omesso o il ritardato pagamento dell'imposta stessa in misura non inferiore ad una volta ne' superiore a quattro volte l'imposta dovuta. Detti adempimenti sono affidati allo stesso concessionario della

riscossione delle tasse automobilistiche il quale riversa alla tesoreria di ciascuna provincia nel cui territorio sono state eseguite le relative formalità le somme riscosse inviando alla provincia stessa la relativa documentazione. In caso di affidamento in concessione a terzi della riscossione delle tasse automobilistiche e dell'imposta di cui al comma 1, deve, comunque, essere assicurata l'esistenza di un archivio nazionale dei dati fiscali relativi ai veicoli iscritti nel pubblico registro automobilistico. L'imposta suppletiva deve essere richiesta dalla provincia entro il termine di tre anni dalla data in cui la formalità è stata eseguita. Ai rimborsi dell'imposta provvede la competente provincia.

5. Le province autonome di Trento e Bolzano provvedono all'attuazione delle disposizioni di cui al comma 4, in conformità ai rispettivi statuti e relative norme di attuazione.

6. Le cessioni di mezzi di trasporto usati, da chiunque effettuate nei confronti dei contribuenti che ne fanno commercio, non sono soggette al pagamento dell'imposta.

7. Alle formalità richieste ai sensi e per gli effetti dell'articolo 2688 del c.c. si applica un'imposta pari al doppio della relativa tariffa.

8. Relativamente agli atti societari e giudiziari, il termine per la richiesta delle formalità e pagamento della relativa imposta decorre a partire dal sesto mese successivo alla pubblicazione nel registro delle imprese e comunque entro 60 giorni dalla effettiva restituzione alle parti a seguito dei rispettivi adempimenti.

9. Le controversie concernenti l'imposta provinciale di trascrizione, le sanzioni e gli accessori sono soggette alla giurisdizione delle commissioni tributarie secondo le disposizioni del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

10. Le formalità di trascrizione, iscrizione ed annotazione respinte dagli uffici provinciali del pubblico registro automobilistico anteriormente al 1 gennaio dell'anno dal quale ha effetto il regolamento di cui al comma 1, sono soggette, nel caso di ripresentazione a partire da tale data, alla disciplina relativa all'imposta provinciale. L'imposta erariale di trascrizione e l'addizionale provinciale eventualmente versate sono rimborsate rispettivamente dall'amministrazione finanziaria e dalla provincia su richiesta dei soggetti interessati.

11. Con decreto del Ministro delle finanze sono stabilite le misure dell'imposta provinciale di trascrizione per tipo e potenza dei veicoli, in misura tale da garantire il complessivo gettito dell'imposta erariale di trascrizione, iscrizione e annotazione dei veicoli al pubblico registro automobilistico e la relativa addizionale provinciale.

Art. 57.

Revisione delle imposte di registro e sulle donazioni

1. Nel testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 7, concernente gli atti non sogge

tti a registrazione, nel comma 1, secondo periodo, le parole "4, 5 e 11" sono sostituite dalle seguenti: "4, 5, 11 e 11-bis";

b) all'articolo 51, relativo ai valori dei beni e dei diritti, nel comma 4, dopo le parole "art. 7 della parte prima della tariffa" sono inserite le seguenti: "e art. 11-bis della tabella";

c) alla tariffa, parte prima, concernente gli atti soggetti a registrazione in termine fisso:

1) nell'articolo 4, comma 1, lettera a), numero 4), la parola "autoveicoli" è sostituita dalle seguenti: "unità da diporto"; alla stessa lettera, nel numero 5, dopo le parole "di beni mobili" sono inserite le seguenti: ", esclusi quelli di cui all'articolo 11-bis della tabella,";

2) nell'articolo 7, comma 1, sono soppresse le lettere da a) ad e) nonché le note;

3) nell'articolo 8, comma 1, lettera a), la parola "autoveicoli" è sostituita dalle seguenti: "unità da diporto";

4) nell'articolo 11, le parole "4, 5 e 11" sono sostituite dalle seguenti: "4, 5, 11 e 11-bis";

d) nella tabella, relativa agli atti per i quali non vi è l'obbligo di chiedere la registrazione, dopo l'articolo 11, è aggiunto il seguente: "Art. 11-bis. - 1. Atti di natura traslativa o dichiarativa aventi ad oggetto veicoli iscritti nel pubblico registro automobilistico.".

2. È abrogato il comma 2 dell'articolo 59 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, approvato con decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, e dopo lo stesso articolo 59 è inserito il seguente: "Art. 59-bis (Esenzione per i veicoli iscritti al pubblico registro automobilistico) - 1. Non sono

soggette ad imposta, anche nella ipotesi di cui all'articolo 59, comma 3, le donazioni di veicoli di cui all'articolo 12, comma 1, lettera l).".

3. Le disposizioni del presente articolo hanno effetto dal 1 gennaio 1999.

Art. 58.

Modifiche alla disciplina dell'imposta comunale sugli immobili

1. Nel capo I del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, concernente l'imposta comunale sugli immobili, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) l'articolo 3 e' sostituito dal seguente: "Art. 3 (*Soggetti passivi*) - 1. Soggetti passivi dell'imposta sono il proprietario di immobili di cui al comma 2 dell'articolo 1, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, sugli stessi, anche se non residenti nel territorio dello Stato o se non hanno ivi la sede legale o amministrativa o non vi esercitano l'attivita'.

2. Per gli immobili concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo e' il locatario. In caso di fabbricati di cui all'articolo 5, comma 3, il locatario assume la qualita' di soggetto passivo a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo a quello nel corso del quale e' stato stipulato il contratto di locazione finanziaria."

b) nel comma 2 dell'articolo 5, relativo alla base imponibile, l'ultimo periodo e' soppresso e nel comma 3 del medesimo articolo, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: "In caso di locazione finanziaria il locatore o il locatario possono esperire la procedura di cui al regolamento adottato con decreto del Ministro delle finanze del 19 aprile 1994, n. 701, con conseguente determinazione del valore del fabbricato sulla base della rendita proposta, a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo a quello nel corso del quale tale rendita e' stata annotata negli atti catastali, ed estensione della procedura prevista nel terzo periodo del comma 1 dell'articolo 11; in mancanza di rendita proposta il valore e' determinato sulla base delle scritture contabili del locatore, il quale e' obbligato a fornire tempestivamente al locatario tutti i dati necessari per il calcolo.";

c) nel comma 1 dell'articolo 13, concernente i rimborsi dell'imposta, l'ultimo periodo e' soppresso.

2. Agli effetti dell'applicazione dell'articolo 9 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, relativo alle modalita' di applicazione dell'imposta ai terreni agricoli, si considerano coltivatori diretti od imprenditori agricoli a titolo principale le persone fisiche iscritte negli appositi elenchi comunali previsti dall'articolo 11 della legge 9 gennaio 1963, n. 9, e soggette al corrispondente obbligo dell'assicurazione per invalidita', vecchiaia e malattia; la cancellazione dai predetti elenchi ha effetto a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo.

3. Limitatamente all'unita' immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo, la detrazione di cui all'articolo 8, comma 3, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, come sostituito dall'articolo 3, comma 55, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, puo' essere stabilita in misura superiore a lire 500.000 e fino a concorrenza dell'imposta dovuta per la predetta unita'. In tal caso il comune che ha adottato detta deliberazione non puo' stabilire una aliquota superiore a quella ordinaria per le unita' immobiliari tenute a disposizione del contribuente. 4. Le deliberazioni comunali conce

rnenti la determinazione dell'aliquota dell'imposta comunale sugli immobili, sono pubblicate per estratto nella Gazzetta Ufficiale.

Art. 59.

Potesta' regolamentare in materia di imposta comunale sugli immobili

1. Con regolamento adottato a norma dell'articolo 52, i comuni possono:

a) stabilire ulteriori condizioni ai fini dell'applicazione delle disposizioni del secondo periodo della lettera b) del comma 1 dell'articolo 2 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, riguardante i terreni considerati non fabbricabili, anche con riferimento alla quantita' e qualita' di lavoro effettivamente dedicato all'attivita' agricola da parte dei soggetti di cui al comma 2 dell'articolo 58 e del proprio nucleo familiare;

b) disporre l'esenzione per gli immobili posseduti dallo Stato, dalle regioni, dalle provincie, dagli altri comuni, dalle comunita' montane, dai consorzi fra detti enti, dalle aziende unita' sanitarie locali, non destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;

c) stabilire che l'esenzione di cui all'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, concernente gli immobili utilizzati da enti non commerciali, si applica soltanto ai fabbricati ed a condizione che gli stessi, oltre che utilizzati, siano anche posseduti dall'ente non commerciale utilizzatore;

d) considerare parti integranti dell'abitazione principale le sue pertinenze, ancorche' distintamente iscritte in catasto;

- e) considerare abitazioni principali, con conseguente applicazione dell'aliquota ridotta od anche della detrazione per queste previste, quelle concesse in uso gratuito a parenti in linea retta o collaterale, stabilendo il grado di parentela;
- f) prevedere il diritto al rimborso dell'imposta pagata per le aree successivamente divenute inedificabili, stabilendone termini, limiti temporali e condizioni, avuto anche riguardo alle modalita' ed alla frequenza delle varianti apportate agli strumenti urbanistici;
- g) determinare periodicamente e per zone omogenee i valori venali in comune commercio delle aree fabbricabili, al fine della limitazione del potere di accertamento del comune qualora l'imposta sia stata versata sulla base di un valore non inferiore a quello predeterminato, secondo criteri improntati al perseguimento dello scopo di ridurre al massimo l'insorgenza di contenzioso;
- h) disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione, agli effetti dell'applicazione della riduzione alla meta' dell'imposta prevista nell'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, come sostituito dall'articolo 3, comma 55, della legge 23 dicembre 1996, n. 662;
- i) stabilire che si considerano regolarmente eseguiti i versamenti effettuati da un contitolare anche per conto degli altri;
- l) semplificare e razionalizzare il procedimento di accertamento anche al fine di ridurre gli adempimenti dei contribuenti e potenziare l'attivita' di controllo sostanziale, secondo i seguenti criteri direttivi:
- 1) eliminazione delle operazioni di controllo formale sulla base dei dati ed elementi dichiarati, con conseguente soppressione dell'obbligo di presentazione della dichiarazione o denuncia, ed introduzione dell'obbligo della comunicazione, da parte del contribuente al comune competente, entro un termine prestabilito dal comune stesso, degli acquisti, cessazioni o modificazioni di soggettivita' passiva, con la sola individuazione dell'unita' immobiliare interessata;
 - 2) attribuzione alla giunta comunale del compito di decidere le azioni di controllo;
 - 3) determinazione di un termine di decadenza, comunque non oltre il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello cui si riferisce l'imposizione, entro il quale deve essere notificato al contribuente, anche a mezzo posta mediante raccomandata con avviso di ricevimento, il motivato avviso di accertamento per omesso, parziale o tardivo versamento con la liquidazione dell'imposta o maggiore imposta dovuta, delle sanzioni e degli interessi;
 - 4) previsione di una sanzione, comunque non inferiore a lire 200.000 ne' superiore a lire 1.000.000 per ciascuna unita' immobiliare, per la omessa comunicazione di cui al numero 1);
 - 5) potenziamento dell'attivita' di controllo mediante collegamenti con i sistemi informativi immobiliari del Ministero delle finanze e con altre banche dati rilevanti per la lotta all'evasione;
- m) introdurre l'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente, sulla base dei criteri stabiliti dal decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218;
- n) razionalizzare le modalita' di esecuzione dei versamenti, sia in autotassazione che a seguito di accertamenti, prevedendo, in aggiunta o in sostituzione del pagamento tramite il concessionario della riscossione, il versamento sul conto corrente postale intestato alla tesoreria del comune e quello direttamente presso la tesoreria medesima, nonche' il pagamento tramite sistema bancario;
- o) stabilire differimenti di termini per i versamenti, per situazioni particolari;
- p) prevedere che ai fini del potenziamento degli uffici tributari del comune, ai sensi dell'articolo 3, comma 57, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, possono essere attribuiti compensi incentivanti al personale addetto.

2. Se sono adottate norme regolamentari nella materia di cui alla lettera l) del comma 1, nel territorio del comune non operano, per gli anni di vigenza del regolamento, le disposizioni di cui agli articoli 10, commi 4 e 5, primo periodo, 11, commi 1 e 2, 14, comma 2, e 16, comma 1, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504.

3. Nelle disposizioni regolamentari di cui alla lettera l) del comma 1 puo' essere stabilita per anni pregressi la eliminazione delle operazioni di liquidazione sulla base delle dichiarazioni ovvero la loro effettuazione secondo criteri selettivi.

Art. 60.

Attribuzione alle provincie e ai comuni del gettito di imposte erariali

1. Il gettito dell'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilita' civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori, al netto del contributo di cui all'articolo 6, comma 1, lettera a), del decreto-legge 31 dicembre 1991, n. 419, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 1992, n. 172, e' attribuito alle provincie dove hanno sede i pubblici registri automobilistici nei quali i veicoli sono iscritti ovvero, per le macchine agricole, alle provincie nel cui territorio risiede l'intestatario della carta di circolazione.

2. Il gettito delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, riscosse sugli atti di trasferimento a titolo oneroso

della proprieta' di beni immobili e sugli atti traslativi o costitutivi di diritti reali sugli stessi, di cui all'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, compresi gli atti dell'autorita' giudiziaria, nonche' sui relativi contratti preliminari, e' attribuito ai comuni nel cui territorio gli immobili sono ubicati.

3. Con decreti del Ministro delle finanze, di concerto con i Ministri dell'interno e del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, nonche' del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato limitatamente alle previsioni di cui al comma 1, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono stabilite le modalita' per l'assegnazione alle provincie ed ai comuni delle somme ad esse spettanti a norma dei commi 1 e 2, salvo quanto disposto nel comma 4.

4. Le regioni Sicilia, Sardegna, Friuli-Venezia Giulia e Valle d'Aosta, nonche' le province autonome di Trento e di Bolzano provvedono, in conformita' dei rispettivi statuti, all'attuazione delle disposizioni dei commi 1 e 2; contestualmente sono disciplinati i rapporti finanziari tra lo Stato, le autonomie speciali e gli enti locali al fine di mantenere il necessario equilibrio finanziario.

5. Le disposizioni del presente articolo hanno effetto dal 1 gennaio 1999 e si applicano: la disposizione del comma 1 con riferimento all'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati a decorrere dalla predetta data e quella del comma 2 con riferimento alle imposte riscosse sugli atti pubblici formati, sulle scritture private autenticate e sugli atti giudiziari pubblicati o emanati, nonche' sulle scritture private non autenticate presentate per la registrazione, a decorrere dalla medesima data.

Art. 61.

Riduzione dei trasferimenti erariali agli enti locali

1. A decorrere dall'anno 1999, il fondo ordinario spettante alle provincie e quello spettante ai comuni sono ridotti, rispettivamente, di un importo pari ai gettiti complessivi riscossi nell'anno 1998 per l'imposta sulle assicurazioni di cui al comma 1 dell'articolo 60 e per le imposte di cui al comma 2 del medesimo articolo. Le dotazioni dei predetti fondi sono, per l'anno 1999, inizialmente ridotte in base ad una stima del gettito annuo. La stima, ai fini dell'assegnazione dei contributi ordinari, e' effettuata dal Ministero delle finanze, per singola provincia e per singolo comune, e comunicata ai Ministeri del tesoro, del bilancio e della programmazione economica e dell'interno, non oltre il 31 luglio 1998. Sulla base dei dati finali comunicati dal Ministero delle finanze ai predetti Ministeri entro il 31 marzo 1999, sono determinate le riduzioni definitive delle dotazioni dei predetti fondi e sono introdotte le eventuali variazioni di bilancio; il Ministero dell'interno provvede, con la seconda e terza rata dei contributi ordinari relativi al 1999, ad operare i conguagli e a determinare in via definitiva l'importo annuo del contributo ridotto spettante ad ogni provincia e ad ogni comune a decorrere dal 1999.

2. A decorrere dall'anno 1999 il fondo ordinario spettante alle provincie e' altresì ridotto di un importo pari al gettito previsto per il predetto anno per imposta erariale di trascrizione, iscrizione e annotazione dei veicoli al pubblico registro automobilistico di cui alla legge 23 dicembre 1977, n. 952. La riduzione della dotazione del predetto fondo e' operata con la legge di approvazione del bilancio dello Stato per l'anno finanziario 1999 ed e' effettuata, nei confronti di ciascuna provincia, dal Ministero dell'interno in base ai dati comunicati dal Ministero delle finanze entro il 30 giugno 1998, determinati ripartendo il gettito previsto per il 1999 tra le singole provincie in misura percentualmente corrispondente al gettito riscosso nel 1997 a ciascuna di esse imputabile. La riduzione definitiva delle dotazioni del predetto fondo e' altresì operata sulla base dei dati definitivi dell'anno 1998 relativi all'imposta di cui al presente comma, comunicati dal Ministero delle finanze al Ministero dell'interno entro il 31 marzo 1999.

3. Le somme eventualmente non recuperate, per insufficienza dei contributi ordinari, sono portate in riduzione dei contributi a qualsiasi titolo dovuti al singolo ente locale dal Ministero dell'interno. La riduzione e' effettuata con prioritá sui contributi di parte corrente.

4. Le riduzioni dei contributi statali e i gettiti dei tributi previsti dal presente articolo sono determinati con riferimento alle provincie e ai comuni delle regioni a statuto ordinario. Per le regioni a statuto speciale le operazioni di riequilibrio di cui al decreto legislativo 30 giugno 1997, n. 244, si applicano solo dopo il recepimento delle disposizioni dell'articolo 60 e del presente articolo nei rispettivi statuti.

Art. 62.

Canone per l'installazione di mezzi pubblicitari

1. I comuni possono, con regolamento adottato a norma dell'articolo 52, escludere l'applicazione, nel proprio territorio, dell'imposta comunale sulla pubblicita' di cui al capo I del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507, sottoponendo le iniziative pubblicitarie che incidono sull'arredo urbano o sull'ambiente ad un regime autorizzatorio e assoggettandole al pagamento di un canone in base a tariffa.

2. Il regolamento e' informato ai seguenti criteri:

- a) individuazione della tipologia dei mezzi di effettuazione della pubblicita' esterna che incidono sull'arredo urbano o sull'ambiente ai sensi del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, e del relativo regolamento di attuazione approvato con decreto del Presidente della Repubblica 16 dicembre 1992, n. 495;
- b) previsione delle procedure per il rilascio e per il rinnovo dell'autorizzazione;
- c) indicazione delle modalita' di impiego dei mezzi pubblicitari e delle modalita' e termini di pagamento del canone;
- d) determinazione della tariffa con criteri di ragionevolezza e gradualita' tenendo conto della popolazione residente, della rilevanza dei flussi turistici presenti nel comune e delle caratteristiche urbanistiche delle diverse zone del territorio comunale e dell'impatto ambientale;
- e) equiparazione, ai soli fini del pagamento del canone, dei mezzi pubblicitari installati senza la preventiva autorizzazione a quelli autorizzati e previsione per l'installazione dei mezzi pubblicitari non autorizzati di sanzioni amministrative pecuniarie di importo non inferiore all'importo della relativa tariffa, ne' superiore al doppio della stessa tariffa;
- f) determinazione della tariffa per i mezzi pubblicitari installati su beni privati in misura inferiore di almeno un terzo rispetto agli analoghi mezzi pubblicitari installati su beni pubblici.

3. Il regolamento puo' anche prevedere, con carattere di generalita', divieti, limitazioni e agevolazioni.

4. Il comune procede alla rimozione dei mezzi pubblicitari privi della prescritta autorizzazione, o installati in diffornita' della stessa, o per i quali non sia stato effettuato il pagamento del relativo canone, nonche' alla immediata copertura della pubblicita' con essi effettuata, mediante contestuale processo verbale di contestazione redatto da competente pubblico ufficiale. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni amministrative pecuniarie di cui all'articolo 23 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, ovvero se non comminabili, di quelle stabilite dall'articolo 24, comma 2, del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507. Per l'applicazione delle sanzioni di cui al presente comma si osservano le disposizioni contenute nel capo I del titolo VI del citato decreto legislativo n. 285 del 1992.

Art. 63.

Canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche

1. Le province e i comuni possono, con regolamento adottato a norma dell'articolo 52 prevedere che l'occupazione, sia permanente che temporanea di strade, aree e relativi spazi soprastanti e sottostanti appartenenti al proprio demanio o patrimonio indisponibile, comprese le aree destinate a mercati anche attrezzati, sia assoggettata al pagamento di un canone da parte del titolare della concessione, determinato nel medesimo atto di concessione in base a tariffa. Il pagamento del canone puo' essere anche previsto per l'occupazione di aree private soggette a servitu' di pubblico passaggio costituita nei modi di legge. Agli effetti del presente comma si comprendono nelle aree comunali i tratti di strada situati all'interno di centri abitati con popolazione superiore a diecimila abitanti individuabili a norma dell'articolo 1, comma 7, del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285.

2. Il regolamento e' informato ai seguenti criteri:

- a) previsione delle procedure per il rilascio, il rinnovo e la revoca degli atti di concessione;
- b) classificazione in categorie di importanza delle strade, aree e spazi pubblici;
- c) indicazione analitica della tariffa determinata sulla base della classificazione di cui alla lett. b), dell'entita' dell'occupazione, espressa in metri quadrati o lineari, del valore economico della disponibilita' dell'area nonche' del sacrificio imposto alla collettivita', con previsione di coefficienti moltiplicatori per specifiche attivita' esercitate dai titolari delle concessioni anche in relazione alle modalita' dell'occupazione;
- d) indicazione delle modalita' e termini di pagamento del canone;
- e) previsione di speciali agevolazioni per occupazioni ritenute di particolare interesse pubblico e, in particolare, per quelle aventi finalita' politiche ed istituzionali;
- f) previsione per le occupazioni permanenti realizzate con cavi, condutture, impianti o con qualsiasi altro manufatto da aziende di erogazione dei pubblici servizi e per quelle realizzate nell'esercizio di attivita'

strumentali ai servizi medesimi, di una speciale misura di tariffa determinata sulla base di quella minima prevista nel regolamento per ubicazione, tipologia ed importanza dell'occupazione, ridotta non meno del 50 per cento. In sede di prima applicazione il predetto canone e' determinato forfettariamente sulla base dei seguenti criteri:

1) per le occupazioni del territorio comunale, il canone e' commisurato al numero complessivo delle relative utenze per la misura unitaria di tariffa riferita alle sottoindicate classi di comuni:

- 1.1) fino a 20.000 abitanti lire 1.250 per utente;
- 1.2) oltre 20.000 abitanti lire 1.000 per utente;

2) per le occupazione del territorio provinciale, il canone e' determinato nella misura del 20 per cento dell'importo complessivamente corrisposto ai comuni compresi nel medesimo ambito territoriale;

3) in ogni caso l'ammontare complessivo dei canoni annui dovuti a ciascun comune o provincia non puo' essere inferiore a lire 1.000.000. La medesima misura di canone annuo e' dovuta complessivamente per le occupazioni permanenti di cui alla presente lettera effettuate per l'esercizio di attivita' strumentali ai pubblici servizi;

4) gli importi di cui ai punti 1) e 2) sono rivalutati annualmente in base all'indice ISTAT dei prezzi al consumo rilevati al 31 dicembre dell'anno precedente;

g) equiparazione, ai soli fini del pagamento del canone, delle occupazioni abusive, risultanti da verbale di contestazione redatto da competente pubblico ufficiale, a quelle concesse, e previsione delle sanzioni amministrative pecuniarie di importo non inferiore all'ammontare del canone ne' superiore al doppio del canone stesso, ferme restando quelle stabilite dall'articolo 20, commi 4 e 5, del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285.

3. Il canone e' determinato sulla base della tariffa di cui al comma 2, con riferimento alla durata dell'occupazione e puo' essere maggiorato di eventuali oneri di manutenzione derivanti dall'occupazione del suolo e del sottosuolo. Dalla misura complessiva del canone va detratto l'importo di altri canoni previsti da disposizioni di legge, riscossi dal comune e dalla provincia per la medesima concessione, fatti salvi quelli connessi a prestazioni di servizi.

Art. 64.

Disposizioni finali e transitorie

1. Le autorizzazioni alla installazione di mezzi pubblicitari e le concessioni di spazi ed aree pubbliche, rilasciate anteriormente alla data dalla quale hanno effetto i regolamenti previsti negli articoli 62 e 63, sono rinnovate a richiesta del relativo titolare o con il pagamento del canone ivi previsto, salva la loro revoca per il contrasto con le norme regolamentari.

2. Il comune puo' prorogare fino al 31 dicembre 1998, a condizioni da stabilire tra le parti, i contratti di gestione di cui agli articoli 25 e 52 del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507, relativi all'affidamento in concessione del servizio di accertamento e riscossione, rispettivamente, dell'imposta comunale sulla pubblicita' e della tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, aventi scadenza anteriormente alla predetta data.

3. Se il comune si avvale della facolta' di escludere l'applicazione dell'imposta sulla pubblicita', l'oggetto dei vigenti contratti di concessione di cui all'articolo 25 del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507, e' limitato al servizio delle pubbliche affissioni, fatta salva la revisione delle condizioni contrattuali da definire tra le parti e la facolta' di recesso del concessionario.

TITOLO IV

Disposizioni comuni

Art. 65.

Variazioni di bilancio

1. Il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica e' autorizzato ad apportare, con propri decreti, le variazioni di bilancio occorrenti per l'attuazione del presente decreto.

Art. 66.

Entrata in vigore

1. Il presente decreto entra in vigore il 1° gennaio 1998. Le disposizioni del titolo II hanno effetto per i periodi di imposta che hanno inizio dopo il 31 dicembre 1997, salvo quanto disposto dal comma 2.

2. La revisione delle aliquote e del numero degli scaglioni di reddito prevista dall'articolo 46 del presente decreto ha effetto per i periodi di imposta che hanno inizio dopo il 31 dicembre 1999 per gli emolumenti arretrati di cui all'articolo 16, comma 1, lettera b), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

[2] Articolo 3: "Tutti i cittadini hanno pari dignità sociale e sono eguali davanti alla legge, senza distinzione di sesso, di razza, di lingua, di religione, di opinioni politiche, di condizioni personali e sociali.

È compito della Repubblica rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale, che, limitando di fatto la libertà e l'eguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese".

[3] L'articolo 53: "Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva.

Il sistema tributario è informato a criteri di progressività".

[4] L'articolo 76: "L'esercizio della funzione legislativa non può essere delegato al Governo se non con determinazione di principi e criteri direttivi e soltanto per tempo limitato e per oggetti definiti".

[5] L'articolo 23: "Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge".