

# A proposito di una radicale riforma del sistema fiscale italiano: appunti sulla flat rate tax

**Autore:** Palana Maurizio

**In:** Diritto tributario

**Sommario:** 1. Premessa; 2. L'ipotesi di una "tassa piatta". Sintesi; 3. Esperienze applicative; 4. Compatibilità costituzionale dello schema flat rate tax 5. Spunti di riflessione

## 1. Premessa

Scopo di questa breve nota è fornire una "chiave di lettura" di quelle ipotesi di riforma del sistema tributario italiano - autorevolmente rivendicate sul piano programmatico<sup>(1)</sup> - basate, sostanzialmente, sul richiamo di maggior efficienza, semplicità e dinamismo di un sistema di tassazione caratterizzato dal "capovolgimento" del principio di progressività, almeno nella forma marcatamente redistributiva fino ad oggi attuata. Va da sé che la riflessione che si propone non ha alcuna pretesa di essere esaustiva rispetto a un tema comunque tecnicamente complesso e ricco di molteplici risvolti socio-economici.

## 2. L'ipotesi di una "tassa piatta". Sintesi

Sul piano teorico, l'ipotesi qui in esame matura nell'ambito delle riflessioni dottrinali del guru dell'iperliberismo moderno: il Nobel per l'economia Milton Friedman, indiscusso leader della cd. Scuola di Chigcago. Già ispiratore di strategie economiche a dir poco ardite in scenari non proprio auspicabili come il Cile di Pinochet, Friedman fu anche consigliere della Thatcher, di Nixon e, soprattutto, di Reagan nella stagione della sfrenata svolta liberista dell'economia americana, protrattasi per quasi un decennio (1981-1989) e goliardicamente etichettata reaganomics, compendio di entusiasmi incondizionati suscitati dagli estimatori di tale modello economico e di previsione di esiti disastrosi (per altro non smentiti dalla realtà), preconizzati dai suoi detrattori.

Secondo Friedman il modello di pressione fiscale di ispirazione keynesiana, tendenzialmente adottato nelle moderne economie, è direttamente proporzionale alla crescita della spesa pubblica, senza che tale rapporto possa innescare alcuna "dinamica espansiva" del sistema economico. Per Friedman "(...) un aumento delle spese governative in rapporto alle entrate non ha alcuna seria funzione espansionistica. Esso può accrescere il reddito monetario ma tutto questo accrescimento è assorbito dalle spese governative"<sup>(2)</sup>. Ne consegue un effetto depressivo sui consumi privati e un montare incontrollato della spirale incremento della spesa pubblica -> consequenziale incremento della tassazione.

L'attenzione generale per il tema della flat tax si manifestò negli Stati Uniti anch'esso all'inizio degli anni ottanta, quando due economisti statunitensi, Robert E. Hall e Alvin Rabushka, riprendendo l'intuizione di Friedman, proposero una generale semplificazione del sistema tributario basata su un'unica tassa con aliquota al 19%<sup>(3)</sup>.

Nell'esemplificazione prospettata da Rabushka, "(...) una flat tax è un sistema di tassazione nel quale a ogni contribuente, che si tratti di una persona fisica o di un'azienda, viene applicata una sola aliquota d'imposta, indipendentemente dal loro livello di reddito e dalla fonte di quest'ultimo. La flat tax è l'opposto di un sistema di aliquote progressive, nel quale i contribuenti (persone fisiche e aziende) sono soggetti ad aliquote crescenti mano a mano che il loro reddito imponibile cresce"<sup>(4)</sup>.

Rispetto ad ogni altra struttura di tassazione, quella generale tipica del sistema di flat tax si caratterizza:

- per una estrema flessibilità del gettito fiscale che si desidera ottenere: base imponibile e aliquota sono determinabili in modo da produrre un gettito pari, inferiore o superiore a quello ottenibile con le “tradizionali” imposte personali;
- per un alto livello di “indifferenza” rispetto ad altre fonti di entrate: eventuale coesistenza di flat tax con imposte sui consumi (IVA), imposte previdenziali, altre entrate non fiscali;
- per un significativo livello di “semplicità” dell’intero impianto impositivo: comprensibilità, facilità di gestione e certezza di risultati, oltre a riduzione di tempo e fatica necessari a rispettare gli obblighi imposti dal sistema<sup>5</sup>).

Per corrispondere a pieno ai suoi caratteri strutturali, un modello d’imposizione fiscale diretta, sulle imprese e sulle famiglie, bassa e uniforme e non progressiva postula, inoltre, l’assenza di imposizione sui capital gains (plusvalenze di capitale), ma una maggiore imposizione indiretta, prevalentemente sui consumi (IVA), a sostegno del gettito complessivo.

Nel modello “ideale” prospettato dai suoi cultori, l’impianto strutturale di flat tax rappresenta, infine, un’ipotesi realmente innovativa di configurazione della pressione fiscale in accordo con una più generale

esigenza di “equilibrio produttivo” del sistema economico, in quanto garantisce un netto miglioramento dell’effetto di leverage del sistema dei tributi. La flat tax ha, infatti, “(...) lo scopo di aumentare la libertà individuale permettendo a ciascun individuo di conservare una quantità maggiore di quel che guadagna. Rispetto ai sistemi ad aliquota progressiva, la flat tax si fonda sui principi economici supply-side. Tra di essi, il principio fondamentale è che gli incentivi individuali sono importanti. Le aliquote fiscali sono probabilmente il singolo incentivo più importante di qualsiasi economia. Aliquote fiscali elevate disincentivano il lavoro, il risparmio e l’investimento, in quanto lo Stato si appropria di una frazione crescente dei nostri guadagni. Viceversa, aliquote ridotte spingono a lavorare, a risparmiare e ad investire di più, giacché possiamo conservare una parte maggiore di quel che guadagniamo”(6).

### **3. Esperienze applicative**

Il progetto sviluppato dagli economisti americani perderà la sua connotazione di “sogno visionario di pochi liberali isolati”(7) dopo la caduta del “muro di Berlino”, allorché anche gli ex “Paesi dell’Est” assumeranno le riforme economiche d’impianto marcatamente liberista quale determinante fattore d’impulso alla loro crescita economica(8). A partire dal 1995/96, infatti, molti importanti Paesi dell’Europa orientale decidono l’introduzione di un’imposta con un’unica aliquota fissa rispetto a tutte le categorie reddituali e la drastica riduzione delle agevolazioni fiscali. Al 2005, Romania, Serbia, Georgia, Slovacchia, Ucraina, le Repubbliche Baltiche e la Russia adottano questo sistema quale opportunità di ottimale equilibrio fra prelievo fiscale e rapida crescita del sistema economico. Presto se ne discuterà la concreta adozione anche in Croazia e Bulgaria.

Inoltre, in contesti politicamente instabili tale sistema sembra rendere più agevole il prelievo. Per questo motivo, ad esempio, l’amministrazione americana in Iraq introdurrà una flat tax al 15 per cento, mentre

l'UNMIK in Kosovo adotterà un'aliquota del 20 per cento sui profitti, del 15 per cento a titolo di IVA e due aliquote (10 e 20 per cento) sui salari<sup>9</sup>. Ad oggi, sulla base dei dati riportati da Daniel J. Mitchell<sup>10</sup>, la diffusione del sistema flat tax si può così rappresentare:

Negli Stati Uniti, a fronte di un intenso dibattito sull'opportunità di utilizzare modelli fiscali di flat tax, sviluppatosi nello stesso periodo in cui ne veniva promossa l'adozione nei Paesi dell'Est europeo, il modello è rimasto allo stadio progettuale<sup>11</sup>. Nell'ambito dei Paesi dell'UE non si riscontra, invece, una significativa considerazione dello schema di base né emergono ipotesi concrete di "armonizzazione fiscale" orientata in tal senso. In Francia l'attenzione per il modello è stata sempre molto scarsa; in Inghilterra l'ipotesi di introdurre la flat tax, adombrata in ambito programmatico conservatore, fu accantonata dopo una poco lusinghiera stima degli effetti sul gettito; in Germania ha avuto una breve ma infruttuosa considerazione nel programma economico del 2005 della cancelliera Merkel ma senza un reale seguito; in Italia - al di là del tentativo, poi abortito, di adozione dell'IRE<sup>12</sup> - ad oggi permane una tassazione su base progressiva la cui trasformazione in chiave proporzionale o semi-proporzionale, pur periodicamente all'ordine del giorno, pare essere una prospettiva costantemente inattuale<sup>13</sup>.

#### **4. Compatibilità costituzionale dello schema flat rate tax**

Il percorso "dall'IRPEF all'IRE", avviato in Italia nel 2005, subirà presto una decisa battuta d'arresto, verosimilmente più a causa del rischio di consistente riduzione dell'entità del gettito, che il nuovo modello impositivo comportava, che a motivo del mutamento dell'orientamento politico che aveva voluto e avviato la riforma<sup>14</sup>.

Al di là, però, degli aspetti tecnici specifici, resta aperta “a monte” la questione della compatibilità di un impianto d’imposta proporzionale col dettato costituzionale. Infatti, com’è noto - ed è un caso unico nel panorama costituzionale dei paesi occidentali - nell’ordinamento italiano la fonte primaria del diritto tributario è la stessa Costituzione che, al comma 2 dell’art. 53, prescrive che “il sistema tributario è informato a criteri di progressività”.

In realtà, tale impianto normativo sancisce il principio che “(...) la scelta tra imposte proporzionali e progressive non (...) riguarda” l’economista pubblico, “(...) ma discende dall’accettazione di un principio politico”<sup>(15)</sup>. E, invero, la Carta costituzionale differenzia i prelievi dalle altre limitazioni della proprietà, ponendo le norme relative sotto la rubrica rapporti politici e non in quella inerente i rapporti economici.

D’altra parte, l’affermazione secondo cui il principio di progressività riguarda il sistema tributario in genere e non i singoli tributi costituisce un punto fermo della giurisprudenza costituzionale<sup>(16)</sup>.

La “costituzionalizzazione” del concetto di progressività può, perciò, apparire persino una bizzarria la dove il criterio è alquanto evanescente, riferendosi in generale al sistema tributario ed in molti casi risultando disatteso. Nulla vieta dunque che i singoli tributi possano non essere progressivi; e nulla assicura che il sistema nel suo complesso effettivamente lo sia<sup>(17)</sup>. Potremmo, pertanto, ritrovarci ad affrontare un falso problema, atteso che la valutazione di uno specifico schema di imposizione personale proporzionale non potrebbe assumere nessun apprezzabile rilievo di compatibilità costituzionale.

In concreto, tuttavia, non è seriamente immaginabile un sistema di prelievo fiscale improntato al criterio di progressività al di fuori di un suo riscontro diretto sulle imposte personali. Secondo l’interpretazione della Consulta, infatti, “(...) sono queste imposte che debbono essere tecnicamente adeguate all’attuazione del detto principio, non le rimanenti altre”<sup>(18)</sup>. Ed è precisamente tale considerazione che fa ritenere che “una flat tax senza alcun correttivo sarebbe tendenzialmente in contrasto con l’articolo 53, comma II,

della Costituzione”<sup>19</sup>).

D'altra parte, la critica di fondo alla flat tax basata precisamente sulla violazione del principio di progressività del “sistema tributario” viene considerata, dai sostenitori del modello, poco più che una valutazione superficiale. Secondo Andrea e Mauro Gilli, ad esempio, essa “(...) non considera infatti la possibilità che insieme alla flat tax venga istituita una no-tax area, ossia una soglia minima al di sotto della quale il reddito non è tassato”<sup>20</sup>). Ricorrendo a questo accorgimento, il principio di progressività risulterebbe sostanzialmente rispettato.

## 5. Spunti di riflessione

Senza volere arrischiare un affondo oltre misura sulla “visione etica” che funge da “premesse dommatica” o, se si vuole, da “opzione ideale”, di un sistema tributario funzionale ad un programma economico prettamente neo-liberista, (tentativo soggettivamente arduo oltre che oggettivamente improponibile nei limiti del presente lavoro), si può tenere per fermo il commento di Gallo alla riforma del nostro sistema tributario ipotizzata nella Legge delega del 2003<sup>21</sup>), per cui nelle intenzioni di coloro che spingono per l'adozione di un modello impositivo neo-liberista, “(...) da una parte, si dovrebbe liberare la «persona» dall'oppressione fiscale del big government, dall'altra e coerentemente, si dovrebbe ridurre fortemente la funzione redistributiva ed intrusiva dello Stato”<sup>22</sup>).

Sarebbe, tuttavia, errato - quantomeno riguardo al quadro politico italiano di riferimento dei due opposti “poli” - ritenere che le proposte di trasformazione radicale dell'imposta personale sul reddito, avanzate da autorevoli rappresentanti di tali schieramenti, siano il frutto di una qualche esplicita considerazione - positiva o negativa - del “modello neo-liberista di riferimento”. In realtà tale opzione risulta affatto

discriminante sul piano programmatico, se è vero che, già a partire dal 2001, nel confronto di idee fra i due schieramenti si può rintracciare un comune orientamento “pragmatico” - sostanzialmente concorrente - che adombra una drastica riduzione del numero degli scaglioni dell’imposta personale, al fine di realizzare una semplificazione e razionalizzazione del sistema impositivo, seppure garantendo, a un tempo, il grado di progressività del tributo, costituzionalmente tutelato<sup>(23)</sup>.

Questa sorta di “concorrenza convergente” non deve stupire più di tanto. Essa manifesta, crediamo, una “presa d’atto”, da parte della funzione di governo, della necessità di aggiornare il “passaggio epocale” dei sistemi di prelievo fiscale dalla modalità redistributiva, che si è dimostrata penalizzante paradossalmente per i redditi da lavoro - dipendente/pensioni e, in parte, autonomo<sup>(24)</sup> - ad una più efficiente modalità mercantile, privilegiando così i consumi quale indicatore del reddito. Insomma, si ripropone l’esigenza di riposizionamento del prelievo fiscale dal “cittadino contribuente” al “cittadino consumatore”, già avvertita e spiegata nel Libro bianco sulla Riforma fiscale di Tremonti del 1994<sup>(25)</sup> e che non pare, in effetti, una mera “opzione di politica fiscale”.

E infatti, secondo i dati proposti dall’ISTAT nell’analisi comparata a livello europeo, condotta nel 2006, sugli elementi strutturali dell’economia italiana, “(...) la struttura della pressione fiscale mette in luce ampie differenze nella composizione del gettito fiscale per tipo di imposta. L’imposizione personale sui redditi è pari al 10,4 per cento del Pil in Italia, valore superiore a quelle delle tre maggiori economie europee con cui viene effettuato il confronto. Viceversa, il livello della tassazione diretta sulle società risulta superiore a quello della Francia e in linea con Germania e Regno Unito. Per le imposte indirette, in particolare, può osservarsi come l’Italia si caratterizzi per il minor gettito IVA, nonostante l’aliquota standard relativamente più elevata”<sup>(26)</sup>.

L’osservazione empirica induce, infine, a ritenere che la bassa produttività del sistema tributario italiano è organica all’attuale modello fiscale, con conseguente influenza negativa sulla dinamica del gettito attribuibile ai vari tributi, pur in presenza di massicci fenomeni di evasione ed elusione, e ciò a motivo che il “peso” dell’economia sommersa e dell’evasione fiscale in Italia rappresentano un vero e proprio settore



economico “parallelo”, organicamente presente nel corso del ciclo economico<sup>(27)</sup>.

L’esame qui condotto non aveva uno scopo apologetico. Un modello basato sulla flat tax non può certo essere valutato “in sé” e neppure apprezzato per le sue “ascendenze” dottrinali. Esso va considerato per l’eventuale apporto di razionalità ed efficienza al sistema del prelievo tributario. Non vale, per ciò, alcun apprezzamento entusiastico né disprezzo preconconcetto. Risulta, invece, sorprendentemente attuale il monito di Luigi Einaudi all’indirizzo dei disprezzati “dottrinari”: “la finanza cosiddetta moderna, la finanza, per intenderci, dell’imposta generale progressiva sul reddito totale o globale o complessivo, la finanza dell’imposta successoria pure progressiva a norma della fortuna del defunto o degli eredi o della quota ereditaria, la finanza alla quale i dottrinari del mondo universo vorrebbero far inchinare tutti gli istituti tributari, anche quelli che più vi ripugnano, è fondata, ricordiamolo, sul principio della massima felicità del massimo numero possibile degli uomini componenti la collettività. Se essa non si richiama a quel principio, resta senza capo”<sup>(28)</sup>).

1 In Italia il più coerente rappresentante della “Scuola di Chicago” e sostenitore di una riforma fiscale ad aliquota unica è stato l’economista **Antonio Martino**, già Ministro degli Esteri e della Difesa **nei governi di centro-destra** (si veda: Una sola aliquota - La rivoluzione fiscale deve partire da qui, in *Libero* del 24 agosto 2005 e Flat tax, sviluppo ed equità fiscale, in *La Sicilia* del 9 ottobre 2005). L’ipotersi più articolata di riforma orientata nel senso di flat tax è stata, però, quella già adombrata nel Libro bianco sul fisco del 1994 di Giulio Tremonti, poi tendenzialmente realizzata con l’introduzione dell’IRE, nel 2005, e tuttavia mai resa operativa, non essendo stati emanati i decreti attuativi.

2 Milton Friedman, *Capitalismo e libertà*, a cura di R. Pavetto - Ed. Studio Tesi, 1987 - pag. 131.

3 Robert E. Hall, Alvin Rabushka, Low tax, simple tax, flat tax, New York, 1983.

4 Alvin Rabushka, Semplicità ed equità: le virtù della flax tax, in IBL-Istituto Bruno Leoni, Occasional Paper, consultabile sul sito web [www.brunoleoni.it](http://www.brunoleoni.it).

5 Id., seg.

6 Id, seg.

7 Secondo l'espressione di Oscar Giannino su Il Riformista del 17 agosto 2005.

8 Per un inquadramento complessivo del processo di transizione di questi paesi verso un'economia di mercato cfr. D. Mario Nuti, Venti anni dopo: ragioni, processi, risultati della transizione post-socialista, consultabile sul sito [www.stat.unipg.it](http://www.stat.unipg.it).

9 Cristian Roner, Balcani: la ricetta della flat tax, consultabile sul sito [www.balcanicaucaso.org](http://www.balcanicaucaso.org).

10 Daniel J. Mitchell, The Global Flat Tax Revolution, in Cato Policy Report July/August 2007, consultabile sul sito [www.cato.org](http://www.cato.org).

11 A proporre l'introduzione negli USA di un modello di flat tax è stato soprattutto Dick Armey, ex capogruppo repubblicano alla Camera dei Rappresentanti, che la presentò al Congresso nel 1995 come parte del programma neo-conservatore "Contract with America", e ha continuato a sostenerla con le sue attività di promozione nell'orbita dell'associazione di economisti ultra liberisti Mont Pelerin.

12 "Il modello di riferimento dell'Ire è la flat rate tax che prevede un numero limitato di aliquote (nel modello estremo una sola) e una progressività realizzata attraverso deduzioni, generalmente universali, dall'imponibile a cui sono associati i principali vantaggi in termini di efficienza di questo sistema. La riforma, tuttavia, si è allontanata da questo modello teorico e dalle sue proprietà di efficienza in quanto, per ragioni principalmente di gettito, in base alla delega, le deduzioni sono commisurate ai soli redditi più bassi" (Francesca Gastaldi e Giancarlo Salvemini, Una proposta per ridisegnare la curva delle aliquote marginali dell'imposta personale sul reddito, consultabile sul sito [www.contrappunti.info](http://www.contrappunti.info)).

13 Invero, in punto di valutazione degli esiti sull'economia reale, l'effetto positivo dell'introduzione dell'aliquota unica sui redditi personali nei Paesi dell'Est non è un'acquisizione pacifica. E' stato rilevato che **non basta osservare "un processo di sostenuta crescita compresente ad un sistema fiscale ad aliquota unica" per affermare che tra i due esiste un rapporto di causalità diretta**; inoltre

l'esigenza di sostegno del gettito ha prodotto, ad es. in Estonia, una **sproporzionata incidenza delle imposte indirette sul gettito fiscale totale** ed è ciò che potrebbe spiegare, in un contesto di inflazione sostenuta, i vistosi incrementi della complessiva raccolta d'imposta. (Cfr., M. Seminerio, La flat tax, i paesi dell'Est e il rischio bolla, consultabile sul sito <http://epistemes.org>).

14 Il richiamo a ipotesi di "flat tax" non rappresenta, invero, una scelta connessa a politiche economiche espressione dei governi di "centro destra". Secondo l'economista riformista Nicola Rossi, a prescindere dall'adozione o meno di una flat-tax, il punto da comprendere era che "(...) la progressività del sistema fiscale non è data dalla struttura delle aliquote, ma dall'insieme delle stesse aliquote oltre a detrazioni e deduzioni" (Corriere della Sera - 2 settembre 2005).

15 A. Fossati, Giustizia e uguaglianza in Economia Pubblica, Working paper 8/2004, p. 6.

16 Per tutte: Corte Costituzionale, Sentenza 15 marzo 1960, n. 12.

17 G. Falsitta, Manuale di diritto tributario, parte generale, Cedam 2003, p. 159.

18 Corte Costituzionale, Sentenza n. 159/1985

19 Silvio Boccalatte, La flat tax è incostituzionale?, in IBL Focus, n. 9 – 5 settembre 2005.

20 Andrea e Mauro Gilli, Crescita economica ed equità. Le ragioni della flat tax in Italia, in IBL Briefing Paper, n. 24 - ottobre 2005.

21 Legge Delega n. 80 del 7 aprile 2003, in G.U. n. 91 del 18 aprile 2003.

22 Franco Gallo, Etica e giustizia nella «nuova» riforma tributaria, in Politica del Diritto - anno XXXIV, n. 4, dicembre 2003, pag. 504.

23 Si veda l'attenta analisi proposta in Massimo Baldini e Paolo Bosi, Flat rate tax, Dividendo sociale e riforma dei programmi di spesa di assistenza, consultabile sul sito <http://taxreport.eu>.

24 Nota Giuseppe Vitaletti, Presidente dell'Alta Commissione per la definizione dei meccanismi strutturali del Federalismo Fiscale - che: "a) l'Irpef, nata con intenti fortemente redistributivi, ha una base imponibile ristretta a poco più dei redditi da lavoro dipendente ed autonomo che pagano contributi sociali, cioè in pratica quelli che in principio dovevano essere interessati di meno dall'imposta; b) il "poco più" è

costituito dai redditi fondiari, dalle seconde case e dagli affitti immobiliari percepiti dalle persone fisiche, con gigantesche falle in termini di erosione, evasione ed elusione (...); c) il prelievo personale sui redditi che affianca l'Irpef, ovvero l'Ires - avente come base i redditi delle società di capitale - è sbilanciato a favore delle grandi imprese" (Tassazione delle cose, federalismo fiscale, flat tax, consultabile sul sito <http://dottrina.finanze.it>).

25 Invero, si tratta di un tema "trasversale", da tempo attratto anche nella riflessione della cd. "sinistra liberale". Si veda Dino Rizzi, Nicola Rossi, Minimo vitale e "flat tax", in il Mulino, Rivista bimestrale di cultura e di politica, Numero: 4, luglio-agosto 1996, pp. 706-713.

26 Alcuni elementi strutturali dell'economia italiana - Audizione del Presidente dell'Istituto nazionale di statistica, Luigi Buggeri presso le Commissioni riunite V Commissione "Programmazione economica, bilancio" del Senato e V Commissione "Bilancio" della Camera.

27 Cfr. Bruno Chiarini e Elisabetta Marzano, Evasione fiscale e sommerso economico in Italia: fatti stilizzati, differenze tra periodi e puzzle, Ufficio Studi dell' dell'Agenzia delle entrate, 2007/1, consultabile sul sito [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it).

28 Luigi Einaudi, Miti e paradossi della giustizia tributaria - Torino, 1967.

<https://www.diritto.it/a-proposito-di-una-radicale-riforma-del-sistema-fiscale-italiano-appunti-sulla-flat-rate-tax/>