

Sugli obiettivi di una riforma tributaria in Italia

1. - Gli inconvenienti e le disfunzioni del nostro sistema fiscale sono ormai tali e tanti che non appare ulteriormente differibile una revisione di carattere strutturale, sia sul piano normativo, che su quello organizzativo (1).

Gli unici tentativi di portare un poco di ordine nell'ordinamento fiscale dopo la seconda guerra mondiale, e di adeguarlo alle mutate esigenze economiche, risalgono, come è noto, al prof. Ezio Vanoni, e concernono provvedimenti emanati durante la sua attività come Ministro delle Finanze o successivamente, ma sulla base di testi da lui elaborati. Si tratta sostanzialmente di tre leggi: dell'11 gennaio 1951, n. 21, che introduce la dichiarazione annuale obbligatoria e rafforza l'accertamento analitico; del 6 agosto 1954, n. 603, che introduce l'imposta sulle società e sulle obbligazioni; del 5 gennaio 1956, n. 1, che disciplina in modo più organico il problema dell'accertamento; fino al Testo Unico delle imposte dirette, che dà ordine formale alle molteplici disposizioni vigenti, introducendo per la prima volta alcuni principi generali.

Purtroppo la politica tributaria del Ministro Vanoni, anche se non si può parlare di un vero fallimento, non ha potuto realizzarsi che in modesta parte secondo i suoi principi ispiratori. Già l'attuazione dei provvedimenti sopra citati, che dovevano, per così dire, far corpo unico, ebbe il torto di essere troppo lenta — lentezza solo in parte attribuibile alla pressione contraria di certi interessi partico-

(1) Tra gli studi che caldeggiavano una riforma tributaria in Italia si veda: SCOCA S., *Appunti per la riforma tributaria*, SELI, Roma, 1945; STEVE S., *Il sistema tributario e le sue prospettive*, Rizzoli, Roma, 1947; VISENTINI B. e COSCIANI C., *Studi per la riforma tributaria*, nella « Rassegna dell'Associazione bancaria italiana », 15-30 novembre 1948; D'ALBERGO E., *La riforma tributaria - Orientamenti per una revisione del sistema tributario italiano*, Zuffi, Bologna, 1949; COSCIANI C., *La riforma tributaria - Analisi critica del sistema tributario italiano*, La Nuova Italia, Firenze, 1950.

lari — e troppo staccata nel tempo nelle sue varie fasi. Si aggiunga la resistenza dell'amministrazione ad applicare i nuovi principi, che dovevano esser oltre che normativi anche di costume, ed il fatto che non si comprese l'esigenza di attuare, nel tempo stesso in cui si dettavano nuove norme di legge in materia d'accertamento, anche una vasta revisione delle tecniche di lavoro ed un potenziamento degli strumenti operativi degli uffici (solo nel campo della preparazione professionale si diede un buon contributo con l'istituzione della Scuola centrale tributaria).

Da un punto di vista più generale, fu anche un difetto l'aver concepito quei provvedimenti come staccati dal resto di una futura riforma di fondo, riforma che non venne nemmeno tracciata, così che il contribuente vide nei singoli provvedimenti solo un mezzo per aumentare il gettito tributario, senza nessun progresso verso un ordine fiscale più equitativo.

Successivamente, la morte prematura del prof. Vanoni che, con la sua mente equilibrata, esercitava una notevole influenza sui politici di ogni settore, esigenze impellenti del bilancio per fronteggiare spese sempre crescenti, e, forse, nuove diverse vedute della classe dirigente, fecero sì che le direttive iniziali non venissero più osservate, ma che, anzi, fossero presi molti provvedimenti con esse nettamente contrastanti. Infatti, non solo non si procedette ad alcuna riforma di struttura, come era nei voti di tutti, nè si fecero passi innanzi nella riorganizzazione degli uffici, ma alla politica di riduzione delle aliquote, come mezzo per combattere l'evasione, si preferì un continuo loro inasprimento, senza predisporre i mezzi necessari per contenere le evasioni ed i maggiori stimoli ad eludere le leggi. Nè si risolse, malgrado i molteplici progetti di legge, il problema del contenzioso tributario, nell'interesse dell'amministrazione (per una rapida definizione delle controversie) e nell'interesse del contribuente (per le maggiori garanzie che è necessario offrirgli); problema d'altro lato che presuppone che prima venga applicato su più larga scala l'accertamento analitico.

L'urgenza e l'importanza di una riforma generale è indicata dal fatto che alla fine del 1962, a fianco delle altre due Commissioni ministeriali per la programmazione economica e per la riforma burocratica, venne nominata una Commissione per lo studio della riforma tributaria, la quale dopo otto mesi di attività rimise al Ministro un ampio *Stato dei lavori* da cui emergono chiaramente talune

direttive. Le riassumiamo di seguito negli obiettivi e nelle principali proposte formulate.

2. - Il primo obiettivo della riforma deve essere quello di rendere il nostro sistema tributario chiaro e semplice.

L'odierna complessità, così vivamente lamentata, deriva da molte circostanze:

a) Difficoltà di conoscere il tasso effettivo dell'imposta per la molteplicità dei tributi, sovrimeposte ed addizionali che si sovrappongono, spesso in modo disordinato. Così, per esempio, l'imposta erariale nominale per un reddito imponibile di 720.000 lire è del 9% se si tratta di redditi di R.M. Cat. B (reddito d'impresa) e del 4% se si tratta di redditi di R.M. Cat. C-1 (reddito professionale o di piccole imprese). Ma, quando sulla base della dichiarazione del contribuente, il fisco procede alla liquidazione del tributo, tali tassi salgono a livelli molto più elevati, così da far perdere ogni significato al tasso erariale. Per esempio, a Roma salgono rispettivamente al 17,94% ed al 10,66%. Si esamini il seguente prospetto da cui emergono le varie addizionali.

Tributi	Cat. B	Cat. C-1 (artigiani)
	(in % dell'imponibile)	
Imposta erariale	9,—	4,—
I.C.A.P.	3,5000	2,8000
Addizionale provinciale	1,7500	1,4000
Imposta camerale	0,7500	0,7500
E.C.A. (18 febbraio 1941, n. 100)	0,7125	0,4100
E.C.A. (14 dicembre 1961, n. 1340)	0,7125	0,4100
Addizionale Calabria (26 novembre 1955)	0,7540	0,4779
Aggio esattoriale	0,0532	0,0288
Aggio ricevitore provinciale		
Totale	17,9447	10,6567

Oltre che alle imposte ricordate, il contribuente è poi soggetto all'imposta complementare progressiva sul reddito globale ed alle relative varie addizionali (E.C.A., pro Calabria, aggio esattoriali), nonchè all'imposta di famiglia e alle relative addizionali (come sopra), entrambe fortemente ma diversamente progressive.

Il contribuente vuole che le imposte siano trasparenti, e che non si creino dei processi di illusione finanziaria, con il lasciar bassi i tassi d'imposta formali, per elevarli, poi, e spesso in misura sensibile, con una miriade di addizionali.

Da questo punto di vista si impone il conglobamento di tutte le imposte e sovrimeposte ed addizionali, a qualsiasi titolo prelevate, e senza riguardo dell'ente cui sono dovute, in un'unica imposta. Spetta poi allo Stato, dopo prelevato tale tributo, di ripartirlo con i criteri che ritiene più opportuni tra i diversi enti impositori. In concreto ciò significa l'abolizione di tutti i prelievi non statali basati sul reddito del contribuente ed il conglobamento dei vari tassi in un'unica aliquota del tributo erariale.

b) Difficoltà di conoscere le varie disposizioni normative che regolano i tributi. Se si eccettua il settore delle imposte dirette, dove vi è un recente testo unico, le altre imposte sono regolate da una legge fondamentale, successivamente modificata da una moltitudine di disposizioni, non poche delle quali sono incorporate come norme particolari in leggi che regolano materie diverse da quelle fiscali. La ricerca della fonte legislativa, pertanto, spesso può venir compiuta solo da esperti in materia. Ecco perchè si impone una estensione della unificazione dei testi legislativi, che comprendano tutte le disposizioni fiscali, debitamente coordinate.

c) Difficoltà interpretative delle norme di legge, che contribuiscono a renderne incerta l'applicazione. Le leggi tributarie, o perchè sono di iniziativa parlamentare, o perchè vengono ampiamente rimaneggiate in sede di approvazione da parte del Parlamento, sono in gran parte redatte da politici e non da tecnici. E spesso, dopo discussione in aula, sono approvate dal Parlamento con una certa fretta, senza meditare attentamente il significato tecnico delle singole parole. Frequenti sono, pertanto, i casi di sinonimia (quando le medesime fattispecie sono indicate con parole diverse) o di omonimia (quando fattispecie diverse sono indicate con parole uguali). Questo inconveniente può venir superato solo in un modo, che sia compatibile con la sovranità del Parlamento: dando, in ogni legge di un certo rilievo, la facoltà al potere esecutivo di coordinarla con le leggi precedenti e di rielaborare periodicamente i testi unici delle singole imposte. Taluno ha osservato che con l'aiuto di ordinatori elettronici si potrebbe meglio curare l'uso costante delle stesse parole per indicare sempre il medesimo concetto.

d) Abuso della facoltà da parte del Ministero delle finanze di emanare decisioni di principio, circolari di carattere interpretativo, istruzioni ministeriali, ecc., che costituiscono una fonte notevole di confusione per i meno provveduti. Per consentire al nostro diritto positivo di evolvere nelle sue linee giuridiche seguendo schemi più sistematici, e per evitare decisioni di favore in seguito all'azione di gruppi di pressione, è necessario, da un lato, dare maggiore autonomia agli uffici periferici e sottoporre le circolari ed istruzioni ministeriali (ed anche la elaborazione di disegni di legge) ad un preventivo parere non vincolante di un organo collegiale (Consiglio Superiore di finanza, cui partecipino funzionari di grado più elevato ed esperti indipendenti), e, dall'altro lato, di stimolare certe decisioni-pilota della magistratura, dando poi istruzioni agli uffici di attenersi nella applicazione delle norme.

e) Da ultimo, le norme tanto più sono generali tanto più sono semplici e chiare. Se si pretende di evitare ad ogni costo qualsiasi più piccola incongruenza, e di tener conto, per scrupolo equitativo, con deroghe al sistema generale, di tutte le molteplici situazioni che si possono verificare, le norme si fanno necessariamente complesse. Purtroppo i contribuenti vogliono sì che le leggi fiscali siano semplici, ma ciascuno pretende, poi, che la legge si fletta, deroghi per il suo caso particolare, certamente degno di attenzione. Bisogna decidersi: o norme chiare e semplici, giuste nella media, ma che in casi particolari possono dar luogo a taluni inconvenienti; o norme che prevedano tutti i singoli casi, con molteplici disposizioni di eccezione, ma, per forza di cose, complesse e molto articolate. Non si possono avere le due cose assieme. Personalmente sono favorevole alle norme chiare, senza deroghe ed eccezioni per nessuno.

3. - Il secondo obiettivo cui deve tendere la riforma tributaria, è la progressività del sistema fiscale, anche in osservanza dell'art. 53 della nostra Costituzione. Purtroppo l'assenza di un'accurata e diligente indagine sull'incidenza delle varie imposte dirette ed indirette sui bilanci familiari di varie classi di percettori di reddito costituisce una grave lacuna del nostro sistema tributario, che fa sì che non si sappia se il prelievo globale sia progressivo o regressivo, ed in quale misura. Ciò che si può dire è che in Italia il gettito fiscale si basa essenzialmente sulle imposte indirette.

Secondo i dati della *Relazione generale sulla situazione economica del Paese* (Parte II, Tab. n. 95) nel conto consolidato della

Pubblica Amministrazione le entrate tributarie nel 1962 erano così ripartite:

Tributi	(miliardi di lire)
Imposte sul reddito e sul patrimonio	1.565,0
Imposte sugli affari	446,4
Imposte sul movimento e scambio di merci o servizi	1.970,6
Imposte di consumo	1.097,6
Lotto	61,5
Totale	5.141,1

Sono cifre che non dicono molto. Ciò che si può dire è che buona parte dei 1.565 miliardi di imposte dirette sono attribuibili a tributi di carattere reale o prevalentemente reale, e quindi non progressivo. Il che riduce, sia pure in prima approssimazione, la probabilità che il nostro sistema fiscale sia veramente progressivo o quanto meno il suo grado di progressività.

Sta di fatto che, in assenza di un'efficiente imposta personale progressiva sul reddito globale, il nostro sistema tributario ha risolto il problema della progressività (almeno nell'ambito delle imposte reali) indirettamente attraverso una discriminazione qualitativa molto accentuata. Come è noto, specie in seguito alle interessanti indagini induttive del Benini, se i redditi di lavoro vengono colpiti con una aliquota inferiore a quella che colpisce i redditi di capitale, si ottiene, anche se i due tassi sono proporzionali, una certa progressività, dal momento che i redditi minori sono, in media, redditi di lavoro, mentre i redditi di capitale sono, in media, redditi più elevati. A titolo d'esempio, oggi i redditi di lavoro dipendente sono colpiti dall'imposta di R.M. Cat. C-2 il cui tasso globale va — a seconda dell'ammontare del reddito — dal 4,40% al 9,20%; i redditi di Cat. A (puro capitale) sono invece colpiti da un tasso globale del 31,3%, e quelli di Cat. B (redditi d'impresa) con un tasso globale che — a seconda dell'ammontare del reddito — varia dal 17,9% al 36%, senza considerare l'imposta sulle società. Si tratta tuttavia di una progressività che vale solo per grandi medie, e che pertanto non si può ritenere del tutto soddisfacente.

Non dico con ciò che la discriminazione tra redditi di lavoro e redditi di capitale non trovi altri motivi per giustificare il diverso trattamento fiscale. La discriminazione qualitativa in esame, infatti,

si basa anche sul fatto che i redditi di lavoro sono redditi temporanei, e gli altri perpetui, donde la necessità, per i primi, di un risparmio per divenire omogenei con i secondi — risparmio che dà luogo ad un eccesso di tassazione per effetto della nota teoria del Mill-Einaudi della doppia imposizione del reddito non consumato. Inoltre i redditi di lavoro sono redditi attualmente costosi, penosi, che, dando luogo ad una minore rendita netta degli altri, esigono una minore tassazione. Ma sono altresì convinto che se non ci fosse questa esigenza d'attuare indirettamente anche una discriminazione quantitativa, quella qualitativa potrebbe esser contenuta entro limiti più moderati degli attuali, ove in Italia si avesse finalmente un'imposta personale progressiva efficiente.

Da questa premessa deriva una prima esigenza: quella di sopprimere le attuali imposte reali in quanto sono essenzialmente proporzionali, e di fonderle in una unica imposta a carattere personale progressivo. Si verrebbe in tal modo ad eliminare l'inconveniente della imposta di R.M., la quale attua per certi tipi di reddito (redditi di lavoro e d'impresa) un'aliquota progressiva ed in misura diversa, tenendo conto, ai fini della determinazione del tasso, del solo reddito mobiliare, con evidenti sperequazioni da caso a caso.

Poichè però l'importanza dell'imposta personale sul reddito, nel quadro del nostro sistema tributario non potrà per lungo periodo di tempo assumere un ruolo di primo piano, è necessario che la progressività si venga ad attuare anche per altre vie, diverse da quelle dell'imposta sul reddito.

L'imposta sulle successioni e donazioni, nelle due parti in cui si articola (imposta sull'asse ereditario globale netto, e imposta sulle quote) dà oggi un gettito per la finanza statale relativamente modesto (55,6 miliardi di lire nel 1961-62 su un gettito fiscale erariale globale di 4.250 miliardi) malgrado le aliquote piuttosto elevate. Qui il problema è essenzialmente di evasione. A tal fine sarebbe necessario, in sede di accertamento dell'imposta personale, controllare con più cura il movimento in aumento e diminuzione dei cespiti patrimoniali, seguendo nel tempo le variazioni patrimoniali del contribuente. I passaggi di una parte del patrimonio, specie mobiliare, da un soggetto ad un altro, per evitare la futura imposta di successione, potrebbero emergere da questo controllo della dichiarazione dei redditi, in quanto movimenti in più o in meno di cespiti patrimoniali devono trovare una particolare giustificazione. L'imposta sull'asse globale netto, verso la cui soppressione si va manifestando una corrente di

opinione pubblica non indifferente, dovrebbe essere, a mio giudizio, mantenuta, sia pure elevando i minimi imponibili (2) e sopprimendo, se mai, l'imposta sulle successioni a carico dei singoli legatari ed eredi. E ciò perchè va considerata come un complemento dell'imposta sui consumi non assolta, durante la vita del testatore, sul reddito risparmiato e trasmesso in eredità. Per la parte di patrimonio conseguito e trasmesso a sua volta per successione, l'imposta sull'asse globale si giustifica in base allo schema Rignano, attenuato, per cui i patrimoni a carattere dinastico vanno colpiti ripetutamente con un aggravio più forte di quelli nuovi e quindi di prima trasmissione.

Taluni effetti negativi esercitati dall'imposta sul reddito nei confronti degli incentivi a produrre ed a lavorare, alcune imperfezioni insopprimibili inerenti alla definizione di reddito imponibile e altri vari motivi hanno condotto la letteratura corrente a rivalutare in un certo senso le imposte indirette. Non vi è dubbio che la proposta avanzata dal Kaldor circa l'imposta personale sulle spese si presenta a prima vista molto seducente. Ma, anche a prescindere da talune considerazioni di carattere generale, non sembra che da un punto di vista pratico tale imposta possa oggi essere introdotta in Italia. È, perciò, necessario ricorrere ad altre soluzioni. La migliore sembra quella di istituire un'imposta monofase sull'ultimo produttore o sul commerciante in grosso, cioè nella fase precedente l'immissione del prodotto al consumo, con tassi discriminati in funzione della posizione occupata dal bene consumato nel bilancio familiare delle varie classi di redditeri. In altre parole, l'attuale gettito dell'imposta generale sull'entrata andrebbe parzialmente spostato verso questo nuovo tributo.

4. - Il terzo obiettivo della riforma deve consistere nel dare al nostro sistema fiscale una struttura tale che ne renda possibile l'impiego come strumento della pianificazione economica. Da alcuni decenni la finanza pubblica si è venuta trasformando sempre più da mero strumento finanziario per assicurare alla collettività alcuni servizi fondamentali, in strumento di politica economica. L'Italia si accinge ora ad avere un piano di sviluppo economico e di attenuazione di alcuni squilibri che ancor oggi persistono (tra settori, territori e redditi) e che le forze libere di mercato, malgrado il tasso

(2) Si potrebbe anche studiare la possibilità di concedere un credito d'imposta per un dato ammontare, per le trasmissioni in linea retta, in luogo del minimo imponibile. Ciò consentirebbe tra l'altro una notevole semplificazione.

notevole di accrescimento del reddito nazionale, non riescono ad eliminare, almeno entro un ragionevole periodo di tempo. Il sistema tributario non può rimanere neutrale, ma deve esser coordinato con altri strumenti al fine di conseguire i fini che saranno determinati dal Piano. Ma per evitare frequenti riforme di fondo nel sistema fiscale, è necessario che la sua struttura sia aperta e flessibile. Aperta, nel senso che deve offrire alle autorità del Piano un complesso di tributi che possano esser manovrati nelle varie direzioni per conseguire qualsiasi obiettivo del Piano (manovra dei consumi e del risparmio, incentivi o disincentivi agli investimenti, redistribuzione territoriale e funzionale dei redditi, ecc.). Flessibile nel senso che le reazioni desiderate siano pronte e notevoli con pochi ritocchi di aliquote e di detrazioni. A tal fine il sistema tributario deve poggiare su pochi tributi di carattere fondamentale e su tassi relativamente moderati, ma da applicarsi su una massa imponibile la più ampia possibile.

a) In primo luogo il sistema tributario non deve ostacolare un armonico sviluppo economico con intralci dovuti esclusivamente alla tecnica fiscale. In altre parole si devono eliminare tutte quelle strutture che creino distorsioni non richieste dalla pianificazione o che aggravino inutilmente i costi di produzione.

Con particolare urgenza si pone il problema della nostra imposta cumulativa plurifase sulle vendite (I.G.E.), che favorisce le imprese concentrate verticalmente e che turba, attraverso il sistema di calcoli forfetari dei conguagli alle importazioni ed esportazioni di merci, i nostri scambi, soprattutto con gli altri paesi della Comunità Economica Europea. L'I.G.E. deve essere sostituita con l'imposta sul valore aggiunto, in conformità con un progetto di direttiva della Commissione della C.E.E., che, da questo punto di vista, è più razionale.

È poi necessario abolire, o riportare nei giusti limiti, una molteplicità di tributi che costituiscono un aggravio dei costi di produzione, ma che non sono rimborsabili all'esportazione. Si allude all'imposta di registro (che dovrebbe essere riportata alla tassa vera e propria, completata da una tenue imposta sui trasferimenti di patrimonio), all'imposta di bollo (che andrebbe sfrondata e ridotta sensibilmente), all'imposta ipotecaria, alle tasse sulle concessioni governative, alla tassa di bollo sui documenti di trasporto, all'imposta di pubblicità (che bisogna rivedere da un punto di vista economico), ed alle molteplici e pesanti imposte di fabbricazione e consumo che andrebbero riportate, nei limiti tecnicamente possibili, a vere e proprie imposte sui consumi dell'aggregato famiglie fondendole o, quanto meno,

coordinandole strettamente con un'imposta monofase sull'ultimo produttore o grossista a tassi discriminati. Il minor gettito che deriverebbe dall'auspicata opera di soppressione o revisione dei suddetti tributi dovrebbe essere recuperato con le due imposte chiamate a sostituire l'attuale I.G.E.: cioè con l'imposta sul valore aggiunto a tasso uniforme e senza esenzioni, e con l'imposta monofase sul consumo a tassi discriminati.

b) In secondo luogo va esaminato con la massima attenzione il problema delle esenzioni ed agevolazioni fiscali. Se per il conseguimento delle finalità che si propone il piano si rendono necessarie rettifiche alle tendenze spontanee di mercato, a fianco degli altri strumenti (manovra monetaria, creditizia, ecc.) di politica economica si può usare con una certa efficacia lo strumento fiscale. Gli incentivi di carattere settoriale o territoriale possono venir attuati con una razionale politica di esenzioni. Senonchè possiamo avere tre tipi di esenzioni.

Un primo tipo è quello che consente di ridurre il costo di produzione. Sono le esenzioni o riduzioni di quelle imposte che colpiscono i beni strumentali, le materie prime ed i semilavorati impiegati nel processo produttivo. Perchè siano efficaci è opportuno che si limitino alle nuove imprese che sorgono nella zona da sviluppare, o, al più, agli incrementi di produzione delle vecchie imprese. Se, invece, vengono concesse indiscriminatamente, hanno un costo addizionale per le finanze pubbliche, cui non corrisponde un vantaggio ai fini del Piano. Tali misure hanno maggiore efficacia se sono temporanee: non solo nel senso che la nuova impresa, o la maggior produzione, deve godere dell'esenzione o riduzione solo per un periodo di tempo ristretto (sufficiente ad attenuare gli svantaggi iniziali) e ciò per impedire che sorgano iniziative artificiali; ma anche nel senso che la possibilità di acquisire le agevolazioni in questione deve essere concessa solo fino ad una determinata scadenza, per non creare un meccanismo che favorirebbe la continua sostituzione di imprese, anzichè il loro persistere sul mercato (ogni impresa sorta grazie all'esenzione si troverebbe infatti a competere a un certo momento con nuove imprese avvantaggiate dalla stessa esenzione, di cui la prima impresa non godrebbe più).

Un secondo gruppo di esenzioni consente di aumentare il reddito lordo. È il caso dell'esenzione dall'imposta generale sull'entrata delle vendite effettuate dalle imprese situate in zone da agevolare. Tale tipo di esenzione permette di misurare esattamente il sacrificio dello Stato. Mentre il primo tipo favorisce direttamente gli investi-

menti e indirettamente la produzione, questo secondo tipo favorisce direttamente la produzione e solo dopo la piena occupazione degli impianti gli investimenti. Il punto più delicato è quello di discriminare tra produzione nuova e produzione vecchia.

Da ultimo si può aumentare il reddito netto con l'esenzione dall'imposta sul reddito delle nuove iniziative. Si tratta di una misura largamente usata in Italia, la cui efficacia peraltro non è pari al sacrificio sopportato dallo Stato. La sua influenza, infatti, aumenta con l'aumentare delle prospettive di reddito e premia soprattutto quelle iniziative che, avendo notevoli profitti, hanno anche sufficienti incentivi a concretizzarsi prescindendo dalle esenzioni offerte.

Ciò premesso, è ormai generalmente riconosciuto in Italia che il problema delle esenzioni fiscali, come stimolo alla produzione, va attentamente riesaminato, per limitarlo a quei casi che si dimostrino veramente utili, anche perchè man mano che il campo delle esenzioni si allarga se ne attenuano gli effetti. Stabiliti gli obiettivi del piano e gli strumenti da impiegarsi per il loro conseguimento, le esenzioni attualmente in vigore dovrebbero essere in via di massima soppresse e circoscritte a quelle conformi a detti strumenti.

c) Per la manovra della propensione al consumo ed al risparmio, sembra necessaria la presenza di un'imposta sui consumi, caratterizzata da un'ampia base di tassazione. Si allude ancora una volta all'imposta sul valore aggiunto. Un aumento od una diminuzione del tasso di tale imposta consente di ridurre od aumentare la propensione al consumo della collettività. Naturalmente non ci si deve illudere che tale misura sia efficace al cento per cento. Se vogliamo ridurre i consumi del 3%, è necessaria un'imposta superiore al 3%, in quanto le classi più abbienti fronteggeranno il pagamento del tributo, in misura più o meno consistente, anzichè con la contrazione dei consumi, con una riduzione del risparmio. Per tali classi, infatti, l'impiego del reddito nel soddisfacimento dei bisogni si presenta altrettanto rigido, sia pure per motivi radicalmente diversi, quanto lo è per le classi meno abbienti. E per queste ultime un'imposta che riduca il loro potere d'acquisto si può tradurre, ove i sindacati dei lavoratori siano organizzati solidamente, in un aumento di salari, inteso a mantenere il più possibile inalterato il loro potere d'acquisto.

L'imposta personale progressiva sul reddito si presta, attraverso una manovra dei tassi che si applicano sui redditi più elevati, ad influire sulla propensione al risparmio.

L'imposta sulle società, in quanto sia commisurata sul reddito

prodotto, e non sul patrimonio o su una parte del reddito prodotto, come attualmente avviene nel nostro sistema tributario, costituisce uno strumento della manovra della propensione al risparmio, in quanto, discriminando il tasso in funzione della destinazione data dalle società al reddito (cioè, reddito distribuito o reddito messo a riserva), stimola a destinare a riserva una percentuale maggiore o minore del reddito prodotto. E mentre il reddito accantonato dalle società può considerarsi per intero un aumento del risparmio, per la parte destinata agli azionisti ciò avviene solo entro i limiti della loro propensione al risparmio, che è inferiore all'unità.

In definitiva, ai fini indicati, sembra necessaria la presenza nel nostro sistema tributario di un'efficiente imposta personale sul reddito, di un'imposta sulle società e di un'imposta sul valore aggiunto.

d) La politica del Piano non può rimanere indifferente rispetto ai consumi. Specialmente in un paese dove vi è un sensibile grado di concentrazione dei redditi, e che è in contatto assiduo con paesi a reddito pro-capite più elevato, per l'effetto di dimostrazione, si vengono a creare sensibili distorsioni. Le classi meno abbienti e quelle medie tendono cioè a contrarre e perfino a rinunciare a taluni consumi fondamentali (abitazione sana, cure igieniche, previdenza per la vecchiaia, istruzione professionale) pur di soddisfare altri bisogni, il cui soddisfacimento porta ad un grado di maggiore evidenza sociale. Così si pensa prima all'automobile, al turismo, e per le classi meno abbienti al vestire elegante, che non all'abitazione sana e confortevole, alla previdenza e per le classi meno abbienti perfino ad una alimentazione razionale. E lo Stato è sollecitato a sostituirsi al privato, e a produrre quei beni che l'economia di mercato non offre per mancanza di una domanda attiva, e a metterli gratuitamente a disposizione della collettività. Ora, se la deficienza di domanda di certi beni fondamentali deriva da un'insufficienza di reddito individuale, lo Stato, colmando il vuoto, adempie ad una delle sue funzioni essenziali; ma se tale deficienza proviene da una distorsione nella domanda dei consumatori, lo Stato deve intervenire per eliminare la distorsione. Ed allora una politica dei consumi coordinata a tale scopo, a mantenere cioè nei giusti limiti la domanda dei beni atti a soddisfare esclusivamente esigenze di apparenza sociale, riducendo l'effetto di dimostrazione, non può non coinvolgere anche la politica fiscale.

Se si esamina il gettito nel bilancio italiano delle varie imposte di fabbricazione e consumo, viene da dubitare seriamente che nello

scegliere gli oggetti tassabili e l'aliquota d'imposta si sia tenuto qualche conto di considerazioni economiche ai fini di una politica dei consumi, e non ci si sia limitati, invece, esclusivamente a considerazioni di praticità (non direi nemmeno tecnica) fiscale. Si consideri l'oggetto imponibile e l'importanza del gettito dei seguenti tributi (in miliardi di lire, esercizio 1961-62): imposta sugli olii minerali 500; zucchero 68; caffè 54; filati 32; gas ed energia elettrica 29; spiriti 25; birra 15; gas incondensabili 15; gas metano 6; cacao 3; margarina 2; lampadine elettriche 2; olii di semi 1; glucosio maltosio 0,7; surrogati di caffè 0,7. Sono cifre che dicono poco, e molto più significativo sarebbe un confronto tra i tassi di incidenza sul prezzo di dette merci. Ma sono sufficienti a dimostrare che è necessario che le imposte sui consumi familiari siano rivedute per tener in debito conto sia l'importanza della spesa nell'ambito del bilancio familiare in funzione del livello del reddito, sia le finalità della politica dei consumi perseguita.

Ciò conferma ancora una volta l'esigenza di istituire un'imposta monofase sull'ultimo produttore, o meglio sul grossista, che fonda parte dell'attuale I.G.E. e le vigenti imposte di fabbricazione in un unico tributo a tassi discriminati secondo criteri non esclusivamente fiscali ma anche di politica dei consumi. Naturalmente certe forme tecniche d'accertamento, che hanno dato buoni risultati per le imposte di fabbricazione, possono essere conservate per taluni prodotti; ma non si dovrebbe andare oltre la conservazione del mero accertamento e metodo di riscossione dell'imposta.

e) Poiché un'economia programmata deve prefiggersi anche l'obiettivo della stabilità del reddito nazionale, è necessario che il nostro sistema tributario venga modellato in modo da contenere al massimo grado possibile degli stabilizzatori automatici. Da qui l'esigenza di una solida imposta progressiva, l'opportunità di colpire gli incrementi patrimoniali nel momento del loro realizzo, e la necessità di avvicinare il più possibile il momento del pagamento dei tributi a quello della produzione del reddito (dovrebbe studiarsi l'applicazione di un sistema del P.A.Y.E. — *Pay as you earn* — almeno per quanto concerne i redditi di lavoro), di estendere le ritenute alla fonte (come pagamento d'acconto) alle imposte in attesa della loro definitiva liquidazione, di abbreviare i termini della dichiarazione dei redditi, ecc.

Si impone, inoltre, su un campo più vasto, un più stretto coordinamento tra finanza locale e finanza statale, per evitare che talune

direttive di politica economica e finanziaria prese dallo Stato vengano annullate o indebolite da una politica contraddittoria degli enti locali. Ciò implica l'esigenza di ridurre, se non eliminare, l'autonomia tributaria degli enti locali, i quali si dovrebbero basare essenzialmente su contributi a carico del bilancio statale e su partecipazioni a tributi erariali.

5. - Il quarto obiettivo della riforma tributaria è quello di conferire al nostro sistema la più ampia elasticità: cioè la possibilità di influire rapidamente e sensibilmente sull'economia nazionale e sul gettito delle imposte anche con ritocchi lievi del sistema fiscale. Qui ritorna il problema dell'erosione legale della base delle imposte attraverso una molteplicità di esenzioni, riduzioni, eccezioni, regimi speciali, detrazioni ingiustificate, ecc., che riducono scariamente la base imponibile, costringendo ad elevare le aliquote per ottenere un gettito soddisfacente, e creando in tal modo un fattore di rigidità della più grande importanza. Si ripropone anche il problema dell'evasione che per alcuni tributi assume aspetti preoccupanti dal punto di vista non solo della equità, ma anche della distorsione della concorrenza tra le varie imprese che agiscono sul mercato. In effetti i tassi delle imposte sono saliti oggi ad un livello tale che ogni aumento ulteriore è fortemente ostacolato sia dagli effetti economici negativi del tributo che dallo stimolo all'evasione sempre crescente. Così che l'aumento del gettito di un tributo è, oggi, sempre proporzionalmente inferiore, ed in misura consistente, al corrispondente incremento del tasso di imposta.

Drastica eliminazione degli sgravi fiscali, che non trovino una fondata ed obiettiva giustificazione economica o sociale, ed energica lotta alla evasione sono i due strumenti che possono allargare la base imponibile ai nostri tributi e permettere riduzioni dei tassi, senza sacrificio del gettito, così da conferire al nostro sistema tributario la necessaria elasticità.

6. - Volendo tirare le fila delle considerazioni svolte si arriva alle seguenti direttive, appoggiate a cifre, riferite al bilancio 1961-62, e ad aliquote che vengono indicate solamente a titolo esemplificativo, senza alcuna pretesa di suggerimenti, per i quali si richiederebbero lunghe e pazienti indagini.

a) Le attuali imposte sul reddito dei terreni, sui redditi agrari, sui redditi di fabbricati, sui redditi di R.M. (gettito totale 590 miliardi), l'imposta complementare progressiva sul reddito (93 miliardi),

le sovrimposte locali (177 miliardi) ed addizionali varie (150 miliardi), l'imposta comunale di famiglia e sul valore locativo (96 miliardi) dovrebbero essere abolite e sostituite da un'imposta unica sul reddito globale delle persone fisiche, la cui struttura dovrebbe essere uguale a quella dell'attuale complementare, e da un'imposta ordinaria sul patrimonio, che dovrebbe assorbire anche una parte dell'attuale gettito dell'imposta di registro (133 miliardi).

I minimi imponibili e le aliquote della nuova imposta unica sul reddito globale delle persone fisiche dovrebbero avere un andamento analogo a quello dell'attuale incidenza globale di tutti i tributi diretti (imposta, sovrimposte, addizionali, ecc.) sul reddito di lavoro dipendente (Cat. C-2 della R.M.). Tale tasso effettivo globale per un contribuente avente tre persone a carico ha oggi, grosso modo, questo andamento:

Reddito netto (lire)	Tasso globale %	Reddito netto (lire)	Tasso globale %
300.000	0	8.000.000	25,14
400.000	1,76	10.000.000	28,22
500.000	2,28	20.000.000	36,20
750.000	4,19	50.000.000	43,37
1.000.000	8,65	100.000.000	50,04
2.000.000	11,61	500.000.000	76,55
3.000.000	16,13	750.000.000	83,67

Per la nuova imposta unica l'aliquota massima potrebbe venir fissata sul 50% in corrispondenza di un reddito più o meno di 500 milioni. Con aliquote rese più ragionevoli è da sperare che in breve periodo la caduta del gettito possa venir largamente compensata dagli effetti della riduzione delle evasioni e delle esenzioni, sì da assicurare allo Stato la somma oggi riscossa mediante una molteplicità di tributi.

b) Per mantenere l'attuale differenza tra aliquote globali delle varie imposte che incidono sui redditi di lavoro dipendente e quelle dei redditi di capitale, si dovrebbe istituire un'imposta ordinaria sul patrimonio, a base oggettiva ed a tasso uniforme, sul tipo di quella esistente nel periodo 1940-1947. Da alcuni sondaggi si potrebbe assumere come ipotesi di studio che attualmente vi sia una discriminazione media tra redditi di lavoro e redditi di capitale di un 15%. Supponendo un rendimento medio del 5%, ciò vorrebbe dire istituire

un'imposta sul reddito basata sul valore patrimoniale con un tasso dello 0,75% ed un minimo imponibile di 2.000.000 (meglio se non venisse concesso alcun minimo imponibile, ma ai contribuenti venisse concesso un abbuono d'imposta di L. 15.000). Il gettito di tale tributo potrebbe aggirarsi sui 260 miliardi. Ciò porterebbe il tasso massimo dell'imposta sul reddito per i due tributi, uno basato direttamente sul reddito, l'altro sul patrimonio, al 65%, dal momento che, per conservare costante la misura della discriminazione, tra redditi di lavoro e redditi di capitale, l'imposta sul patrimonio non dovrebbe essere detraibile da quella sul reddito.

c) A completamento dell'imposizione sul reddito si dovrebbe istituire un'imposta sugli incrementi di valore patrimoniale da chiunque realizzati, con un tasso variabile in funzione del tempo durante il quale si è realizzato l'incremento e della percentuale d'aumento di valore.

d) L'imposta sulle società (gettito attuale di 155 miliardi di lire) dovrebbe colpire la società in base al reddito prodotto, con un tasso del 36%. La parte di reddito che viene distribuita concorrerebbe a formare il reddito complessivo degli azionisti ai fini dell'imposta unica personale progressiva a loro carico. Del detto 36% (l'aliquota ha un carattere puramente esemplificativo) il 21% dovrebbe venir considerato come un acconto dell'imposta personale dei soci, e, quindi, trattenuto obbligatoriamente nel momento in cui gli utili vengono distribuiti, in qualsiasi forma, agli azionisti, e da costoro imputato in deduzione dell'imposta personale sul reddito globale da essi dovuta. A differenza di quanto avviene con l'odierna cedolare, in forza della quale la società paga la ritenuta d'acconto solo sulla parte distribuita, la società anticiperebbe al fisco la ritenuta alla fonte del 21% dell'intero utile per tutto il tempo in cui lo stesso rimane accantonato.

Se si considera il gravame totale sulle società, queste verrebbero a pagare, in via definitiva, oltre il 36% ora ricordato, di cui il 15% in via definitiva (la differenza 21% è un anticipo per conto degli azionisti), anche l'imposta ordinaria sul patrimonio dello 0,75% — incidenza media presunta del 15% sul reddito: e quindi un 51% in totale, di cui il 30% in via definitiva. Tale onere corrisponde, se si prescinde dalla parte di imposta trasferita dai tributi reali soppressi all'imposta unica personale, al maggior gravame che oggi le società sopportano rispetto alle altre imprese (15% d'imposta attuale sulle

società) ed al maggior gravame a titolo di discriminazione qualitativa dei redditi a carico di quelli di capitale che verrebbe mantenuto (supposto in un ulteriore 15%).

e) Rimane il settore delle imposte indirette.

L'attuale imposta personale sull'entrata dovrebbe essere soppressa e sostituita con un'imposta sul valore aggiunto fino al dettagliante escluso, e da un'imposta monofase sui consumi a carico dell'ultimo commerciante precedente il dettagliante.

L'imposta sul valore aggiunto dovrebbe aver, grosso modo, un tasso del 7-8%, e l'imposta monofase, con aliquote discriminate, un tasso medio del 4%. La somma di queste due imposte dovrebbe assicurare l'attuale gettito dell'I.G.E. L'aliquota media delle due imposte dovrebbe essere gradualmente elevata per consentire la compensazione del minor gettito conseguente alla riforma delle imposte di fabbricazione e dell'imposta sugli affari di cui si è detto.

7. - Una riforma di struttura di questa ampiezza esige anzitutto una visione rigorosamente unitaria, che imposti globalmente il problema ponendosi dal punto di vista del contribuente. Bisogna cioè ideare un sistema tributario come se l'ente impositore fosse uno solo; solamente dopo che le sue linee sono state disegnate, si porrà il problema di ripartire le entrate tra i vari enti impositori, esaminando quale fonte di entrata sia più opportuna per ciascuno di essi. Tale ripartizione deve essere un problema puramente tecnico: non deve creare problemi — per un paese a struttura unitaria come l'Italia — di autonomie e sovranità fiscali delle entità minori. Soprattutto il contribuente italiano ha bisogno di un minimo di certezza nel campo tributario, certezza che viene violata quando lo stesso imponibile dà luogo a tassazioni autonome e separate da parte di enti diversi che impiegano tecniche e politiche differenti.

Risolto il problema di struttura in termini globali, proceduto al riparto delle entrate tra i vari enti con criteri puramente tecnici, una riforma così vasta e profonda come quella qui vagheggiata impone un attento, cauto studio delle tappe d'attuazione, essendo impossibile por mano al riordinamento di tutti i tributi in un'unica volta.

Di certo, la precedenza assoluta va data alla riorganizzazione delle strutture e competenze degli uffici, al potenziamento dei mezzi a loro disposizione, alla meccanizzazione ed ammodernamento dei metodi di lavoro, alla riqualificazione tecnica dei quadri. Nel medesimo tempo è necessario rendere efficiente l'accertamento, dalla

dichiarazione del contribuente ai poteri degli uffici, agli obblighi formali dei contribuenti, soprattutto in vista di diffondere e rendere più rigorosa la contabilità, al contenzioso ed alle sanzioni fiscali.

La seconda tappa potrebbe aver inizio con le imposte dirette, che implicano in definitiva il minor rischio di perdita nel gettito fiscale per il bilancio pubblico.

La terza tappa dovrebbe riguardare le imposte indirette. Dapprima si dovrebbe realizzare la sostituzione dell'I.G.E. con le due imposte, l'una sul valore aggiunto e l'altra monofase nello stadio precedente il dettaglio. In un secondo momento si dovrebbe procedere ad una graduale incorporazione in dette imposte delle altre imposte odierne che colpiscono gli affari o certe produzioni o certi consumi.

Il piano così delineato implica una conseguenza notevole: che fino a quando la riforma non sarà compiuta non si potrà contare su un sostanziale aumento nella pressione tributaria; l'aumento del gettito dei tributi potrà cioè provenire solo dall'aumento del reddito nazionale o dalla sua diversa distribuzione, mentre il gettito derivante dalla riduzione delle esenzioni e dell'evasione dovrà esser destinato alla riduzione delle aliquote. Se si seguisse una politica diversa, cercando di ottenere con la riforma fiscale un immediato incremento del gettito, i suoi risultati verrebbero irrimediabilmente compromessi. Non si deve dimenticare che anche la riforma tributaria, se vuol avere carattere strutturale, ha il suo costo. E questo costo consiste nella caduta del gettito nel primo momento della sua applicazione. La saggezza della classe dirigente consisterà nell'accettare con sangue freddo questa caduta, senza provvedimenti inconsulti, ma cercando di porvi rimedio con una opera tenace, lenta e silenziosa rivolta ad aumentare l'efficienza della pubblica amministrazione.

Vorrà la nostra classe politica scegliere un simile indirizzo, che è veramente costruttivo e su cui un giudizio favorevole può essere formulato solo a lunga distanza, o preferirà l'attuale politica che consiste in un « fare » disordinato e sconnesso? Solo in questi termini, a mio avviso, si pone il problema della riforma tributaria in Italia, problema, in definitiva, di maturità di una classe dirigente.

CESARE COSCIANI